

AHK

Deutsch-Portugiesische
Industrie- und Handelskammer
Câmara de Comércio e Indústria
Luso-Alemã

Zeitschrift der AHK Portugal
Revista da Câmara de Comércio
e Indústria Luso-Alemã

04-05 2011

Zweimonatig | Bimestral
Preis | Preço: 2,50€

impakt



**ELEKTROMOBILITÄT:
EINE STILLE REVOLUTION
IST IM GANG**

**MOBILIDADE ELÉCTRICA:
UMA REVOLUÇÃO SILENCIOSA
ESTÁ EM CURSO**

Die Impakt wird jetzt
auch in der Lufthansa
Business Class verteilt.

A Impakt agora
também é distribuída
na Business Class
da Lufthansa.

 **Lufthansa**
A STAR ALLIANCE MEMBER 

Steuervorteile für Neuansässige Vantagens fiscais para residentes não habituais

PHILIPPE LAFONTAINE *

Wissen ist das wichtigste Kapital hochentwickelter Gesellschaften. In der globalisierten Welt ist daher ein "Kampf um die besten Köpfe" entbrannt. Der portugiesische Gesetzgeber hat im vergangenen Jahr eine Maßnahme umgesetzt, mit der hochqualifizierte Fachkräfte aus dem Ausland dazu bewegen werden sollen, sich in Portugal niederzulassen: ihnen wird ein besonders vorteilhaftes einkommensteuerrechtliches Statut gewährt.

Wer in Portugal ansässig ist, oder wer dort ein Einkommen erzielt, ist gemäß dem portugiesischen Einkommensteuergesetz "Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares" (CIRS) einkommensteuerpflichtig. So wie auch in Deutschland müssen ansässige Personen ihr gesamtes, weltweites Einkommen versteuern (unbeschränkte Steuerpflicht), sonstige Personen ihre im Inland erlangten Einkünfte (beschränkte Steuerpflicht).

Als in Portugal ansässig betrachtet das CIRS jede Person, die sich in einem Kalenderjahr mehr als 183 Tage – mit oder ohne Unterbrechungen – im Land aufgehalten hat, oder zum 31. Dezember über eine Wohnung verfügt, die vermuten lässt, dass sie diese zu ihrem gewöhnlichen Aufenthalt gemacht hat. Unbeachtlich ist hierbei, ob sie in ihrem Herkunftsstaat weiterhin einen Wohnsitz gemeldet hat. Für Personen, die nach Portugal zum Arbeiten kommen, bedeutet dies also regelmäßig, dass sie dort unbeschränkt mit ihrem gesamten Einkommen steuerpflichtig werden.

Das neue Statut

Genau für diesen Personenkreis ist das kürzlich (Gesetzesdekret Nr. 249/2009, vom 23. September) geschaffene Statut für Neuansässige von Bedeutung: Unter der neuen Regelung gilt nämlich diejenige Person, die zwar unter den oben genannten Bedingungen als "ansässig" zählt, es aber in den fünf vorausgegangenen Kalenderjahren nicht war, als neuansässig (residente não habitual).

Dieser Status bietet einen ganz erheblichen Vorteil für eine steuerpflichtige Person: Erzielt sie selbstständig oder in abhängiger Beschäftigung in Portugal Einkünfte mit einer Betätigung, der das Gesetz eine gehobene Wertschöpfung wissenschaftlicher, künstlerischer oder technischer Art zuschreibt, so kann sie diese getrennt von ihren sonstigen Einkünften mit einem autonomen Steuersatz in Höhe von 20 Prozent versteuern. Demgegenüber werden bei einer Gesamtveranlagung, wie sie für die "gewöhnlichen" ansässigen Steuerpflichtigen vorgeschrieben ist, die Einkünfte nach dem allgemeinen Steuersatztarif mit einem Steuersatz von 11,5 bis zu 46,5 Prozent besteuert. Umso höher also das Einkommen ist, umso vorteilhafter ist die Versteuerung mit dem autonomen Steuersatz.

* Rechtsanwalt bei der Firma Maria José Verde, Filipe Vieira & Associados, Sociedade de Advogados, R.L.

Conhecimento é o capital mais importante para as sociedades altamente desenvolvidas. Por isso, acendeu-se no mundo globalizado uma "luta pelas melhores cabeças" (Kampf um die besten Köpfe). O legislador português concretizou no ano passado uma medida para incentivar técnicos estrangeiros altamente qualificados a estabelecerem-se em Portugal: é-lhes concedido um estatuto fiscal particularmente vantajoso em relação aos rendimentos.

Quem em Portugal reside ou lá obtém rendimento, é tributável em IRS nos termos do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS). Tal como sucede na Alemanha, os residentes têm de sujeitar todo o seu rendimento ao nível mundial à tributação (obrigação fiscal ilimitada), as outras pessoas sujeitam os seus rendimentos obtidos no país (obrigação fiscal limitada).

O CIRS define como residente em Portugal qualquer pessoa que permaneceu durante um ano civil mais do que 183 dias – com ou sem interrupções – no país, ou aquela que, em 31 de Dezembro, dispõe de uma habitação, permitindo supor que esta se tornou a sua residência habitual. Neste contexto é irrelevante, se a pessoa continua a ter uma residência registada no seu país de origem. Para pessoas que vêm a Portugal para trabalhar, isto significa regularmente que se tornam sujeitos passivos de forma ilimitada com todo o seu rendimento.

O novo Estatuto

O estatuto para residentes não habituais recentemente criado (Decreto-lei nº. 249/2009, de 23 de Setembro) é significativo precisamente para este grupo de pessoas: nos termos do novo regulamento é definida como residente não habitual a pessoa que nas condições acima referidas conta como "residente" que, no entanto, não o era nos cinco anos civis anteriores.

Este estatuto oferece a um sujeito passivo uma vantagem de facto considerável: se atingir em Portugal rendimentos, de forma independente ou por conta de outrem, com uma actividade classificada pela lei como sendo de elevado valor acrescentado científico, artístico ou técnico, poderá sujeitar estes à tributação com uma taxa autónoma de 20 por cento, separando-os dos restantes rendimentos. Por outro lado, no caso do englobamento de todos os rendimentos, tal como está previsto para os contribuintes residentes "habituais", os rendimentos são tributados de acordo com a tabela geral de tributação e a uma taxa de 11,5 a 46,5 por cento. Quanto mais alto for o rendimento, mais vantajosa se torna a tributação de acordo com a taxa autónoma. Novos residentes podem, no entanto, optar tam-

* Advogado na empresa Maria José Verde, Filipe Vieira & Associados, Sociedade de Advogados, R.L.

Neuansässige können sich aber auch für die Gesamtveranlagung entscheiden, falls sich diese für sie günstiger darstellt.

Welche Tätigkeiten als solche mit gehobener Wertschöpfung wissenschaftlicher, künstlerischer oder technischer Art gelten, wurde per Ministerialerlass Nr. 12/2010 vom 7. Januar definiert. Der Erlass nennt unter anderem Architekten und Ingenieure, Ärzte, Hochschullehrer, leitende Angestellte von Unternehmen sowie eine Reihe von Berufen rund um die Informationstechnologie. Die Aufstellung der begünstigten Berufsgruppen scheint allerdings – zumindest in Teilen – willkürlich, wenig kohärent und redundant. Es handelt sich hierbei jedoch nur um eine erste Einschätzung des Finanzministeriums über die Tätigkeiten, die in den Genuss der besonderen Regelung kommen sollen. Je nach dem, wie sie sich in der Praxis bewährt, ist mit Anpassungen zu rechnen.

Gültig ist das Statut für Neuansässige 10 Jahre lang – vorausgesetzt, es liegen weiterhin die allgemeinen Bedingungen einer Ansässigkeit in Portugal vor. Ist dies nicht mehr der Fall, weil die steuerpflichtige Person weniger als 184 Tage des Kalenderjahres in Portugal verbrachte und auch über keine Wohnung mehr in Portugal verfügt, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Land vermuten lässt, so gilt sie auch nicht mehr als neuansässig. Sie kann den Status jedoch binnen einer 10-jährigen Periode jederzeit wieder aufleben lassen, indem sie erneut ihre Ansässigkeit begründet.

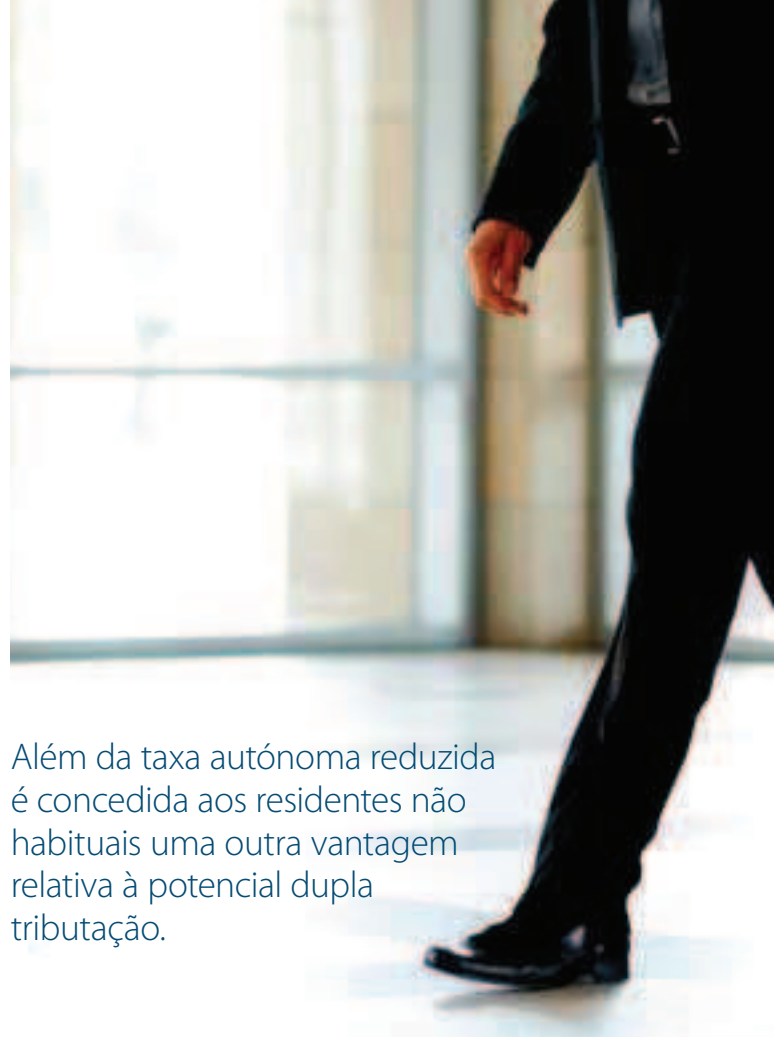
Doppelbesteuerung

Abgesehen von dem niedrigen autonomen Steuersatz wird Neuansässigen ein weiterer Vorteil in Bezug auf eine potentielle Doppelbesteuerung gewährt: Eine Doppelbesteuerung einer in Portugal ansässigen Person kommt immer dann in Betracht, wenn diese Person (auch) außerhalb Portugals Einkünfte erzielt. Denn einerseits gilt für sie – wie eingangs dargelegt – die unbeschränkte Steuerpflicht, d.h. sie muss auch die im Ausland erzielten Einkünfte versteuern. Andererseits ist sie aber der Regel auch im ausländischen Staat nach dessen Rechtsordnung – beschränkt auf die dort erzielten Einkünfte – steuerpflichtig.

Gerade Neuansässige sind besonders häufig hiervon betroffen, weil sie beispielsweise in ihrer früheren Heimat noch Bankkonten fortführen und somit Zinsen erwirtschaften, oder weil sie ihr ehemaliges Eigenheim nunmehr vermieten, aus dessen Verkauf einen Veräußerungsgewinn erzielen, etc.

Damit wären die ausländischen Einkünfte im Prinzip international doppelt zu versteuern. Da dies jedoch die Freizügigkeit des Waren- und Dienstleistungsverkehrs und des Kapital- und Arbeitstransfers beeinträchtigen und damit im internationalen Wettbewerb einen Standortnachteil bedeuten würde, hat Portugal in seiner nationalen Rechtsordnung Vorschriften zur Vermeidung oder zumindest Abschwächung der Doppelbesteuerung vorgesehen. Demselben Zweck dienen auch die derzeit 53 Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, die es mit anderen Staaten ausgehandelt hat.

Gesetzestechisch wird hierbei die Doppelbesteuerung in der Regel vermieden oder zumindest vermindert, indem die ausländischen Einkünfte zwar grundsätzlich in die Steuerbemessungsgrundlage einfließen, die im Ausland für sie entrichtete Steuer aber – in der Höhe begrenzt auf den in Portugal auf diese Einkünfte entfallenen Teil der tariflichen Einkommensteuer – auf die inländische portugiesische Steuerschuld angerechnet wird (beschränkte An-



Além da taxa autónoma reduzida é concedida aos residentes não habituais uma outra vantagem relativa à potencial dupla tributação.

bém pela tributação geral, se esta para eles se apresentar mais vantajosa.

As actividades que devem ser consideradas como sendo um elevado valor acrescentado científico, artístico ou técnico foram definidas na Portaria nº. 12/2010, de 7 de Janeiro, que refere, entre outros arquitectos e engenheiros, médicos, professores do ensino superior, quadros dirigentes bem como uma série de profissões na área das tecnologias de informação.

A listagem das categorias profissionais favorecidas parece, pelo menos parcialmente, arbitrária, pouco coerente e redundante. Trata-se, no entanto, apenas de uma primeira apreciação por parte do Ministério das Finanças relativa às actividades que devem usufruir do regulamento especial. De acordo com a sua comprovação na prática deverá haver ajustes à listagem.

O estatuto para residentes não habituais tem uma validade de 10 anos – desde que continuem reunidas as condições gerais de uma residência em Portugal. Deixando de ser o caso, porque o sujeito passivo permaneceu menos de 184 dias do ano civil em Portugal e já não dispõe de uma habitação em Portugal que permita supor a sua permanência habitual no país, este sujeito deixa de ser considerado residente não habitual. Contudo, dentro do prazo de 10 anos, poderá reactivar o estatuto a qualquer momento, justificando novamente a sua residência.

Dupla tributação

Além da taxa autónoma reduzida é concedida aos residentes não habituais uma outra vantagem relativa à potencial dupla tributação: Há possibilidade de uma dupla tributação de uma pessoa residente em Portugal sempre que esta pessoa obtém rendimentos (também) fora de Portugal. Pois, por um lado, como atrás referido, a pessoa está sujeita à tributação ilimitada, i.e., deve sujeitar à tributação também os rendimentos obtidos no estrangeiro. Por outro lado, é



Abgesehen von dem niedrigen autonomen Steuersatz wird Neuansässigen ein weiterer Vorteil in Bezug auf eine potentielle Doppelbesteuerung gewährt.

rechnungsmethode). Auch in seinen Doppelbesteuerungsabkommen wendet Portugal üblicherweise dieses Verfahren an.

Der den Neuansässigen gewährte Vorteil besteht nun darin, dass in ihrem Fall das Gesetz in den meisten Fällen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung anstatt der beschränkten Anrechnungsmethode die sogenannte Freistellungsmethode unter Progressionsvorbehalt vorsieht. Bei dieser Methode wird das ausländische Einkommen überhaupt nicht besteuert, und wirkt sich nur insoweit aus, dass es bei der Ermittlung des auf die sonstigen Einkünfte anwendbaren Steuersatzes berücksichtigt wird.

Während die Anrechnungsmethode im Ergebnis dazu führt, dass die im Ausland erzielten Einkünfte so besteuert werden, als wären sie in Portugal erzielt, führt die Freistellungsmethode zu einer echten Steuerersparnis, sofern der ausländische Steuersatz niedriger ist als der portugiesische.

Problematisch ist allerdings an dieser neuen Regelung, dass sie sich bewusst über die Vereinbarungen hinwegsetzt, die Portugal in dem mit Deutschland geschlossenen Ankommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung getroffen hat. Denn diese gelten grundsätzlich vorrangig zu den nationalen Vorschriften. Diese als "treaty overriding" bekannte Vorgehensweise ist zwar international in mehr und mehr Staaten zu finden, in Portugal ist sie jedoch noch völlig neu. Es wird sich daher noch zeigen müssen, wie die portugiesische Praxis mit dieser Problematik umgeht. \

ainda sujeita ao código contributivo no Estado estrangeiro – limitado aos rendimentos obtidos nesse país.

São sobretudo afectados de forma frequente os residentes não habituais porque continuam a manter no seu país de origem, p. ex., contas bancárias, gerando juros, ou porque passaram a arrendar a sua habitação própria ou obtêm lucro de cessão pela sua alienação, etc.

Sendo assim, os rendimentos no estrangeiro, em princípio, teriam de ser tributados duplamente ao nível internacional. Visto este princípio prejudicar a livre circulação das transacções de mercadorias e da prestação de serviços e ainda da transferência de capitais e de trabalho, causando uma desvantagem de localização na concorrência internacional, Portugal previu disposições para evitar ou, pelo menos, atenuar a dupla tributação no seu regime jurídico nacional. Os actuais 53 acordos para evitar a dupla tributação, negociados com outros Estados, também servem ao mesmo propósito.

Do ponto de vista jurídico procura-se assim evitar ou, pelo menos, atenuar a dupla tributação, considerando por princípio, por um lado, os rendimentos no estrangeiro na base tributária, mas, por outro lado, imputando o imposto liquidado no estrangeiro – no seu montante limitado à parte do IRS tributável em Portugal – à dívida fiscal portuguesa (método de imputação limitada). Portugal aplica este procedimento também nos seus acordos de dupla tributação.

A vantagem concedida aos residentes não habituais consiste de, na sua situação, a lei prever, na maior parte dos casos, o chamado método de isenção com progressividade em vez do método de imputação limitada para evitar a dupla tributação. Com este método os rendimentos no estrangeiro não são tributados de forma alguma, apenas têm o efeito de serem considerados no apuramento da taxa de imposto aplicável aos restantes rendimentos.

Enquanto o método de imputação resulta na tributação dos rendimentos obtidos no estrangeiro como se fossem obtidos em Portugal, o método de isenção conduz a uma poupança de imposto efectiva, desde que a taxa de imposto no estrangeiro seja inferior à taxa em Portugal.

No entanto, o problema deste novo procedimento é que ignora de forma consciente as convenções que Portugal estabeleceu no acordo celebrado com a Alemanha para evitar a dupla tributação. Pois estes, por princípio, têm primazia sobre as disposições nacionais. Este procedimento conhecido como "treaty overriding" torna-se prática comum em cada vez mais Estados ao nível internacional, em Portugal, no entanto, é ainda completamente novo. Como Portugal irá lidar com esta prática, só o futuro nos dirá. \ Tradução: Séculis