

The tax regime for temporary expatriates in Portugal: practical aspects of implementation

Bilateral Meeting between the Portuguese and Spanish Branches of IFA

Ricardo da Palma Borges

27 April 2012

Âmbito. Dois tipos de “expatriado”

- Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro:
 - Que perde a residência fiscal portuguesa;
 - Que mantém a residência fiscal portuguesa.
- “Inpatriado” ou trabalhador habitualmente residente no estrangeiro deslocado para Portugal:
 - Que adquire a residência fiscal portuguesa;
 - Que não adquire a residência fiscal portuguesa.
- Limitação aos trabalhadores dependentes (com exclusão de outras categorias de titulares de rendimentos).
- Enfoque nos regimes domésticos portugueses, nomeadamente do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) e do Estatuto dos Benefícios Fiscais (pois são conhecidas as regras convencionais, baseadas no Modelo OCDE, para dirimir os conflitos de residência de pessoas singulares – artigo 4.º - ou pretensões cumulativas de tributação sobre o trabalho dependente – artigo 15.º).

Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro (I)



- Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro, que perde a residência fiscal portuguesa:
 - Regra: Se não há residência portuguesa (seja à luz das regras internas ou *tie-break* de convenção) e se não há rendimento pago por empregador residente ou com estabelecimento estável em Portugal, não há tributação neste território.
 - Exceção: Residência alargada dos que deslocalizam a sua residência para “paraísos fiscais”.
 - Exceção à exceção: Motivo atendível, nomeadamente profissional, para a mudança de residência. Procedimento para elidir tal presunção?
 - O problema da mudança de residência para paraíso fiscal no Imposto Municipal sobre Imóveis.

Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro (II)



- Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro, que mantém a residência fiscal portuguesa, e com empregador residente:
 - Regra: sujeição do seu rendimento a IRS, se pago por empregador residente ou com estabelecimento estável em Portugal, por via de retenção na fonte neste território, segundo tabelas próprias.
 - Limitação à regra (desde 2010): Estão dispensados de retenção na fonte, excepto quando esta deva ser efectuada mediante taxas liberatórias, os rendimentos do trabalho dependente, que respeitem a actividades exercidas no estrangeiro por pessoas singulares residentes em território português, sempre que tais rendimentos sejam sujeitos a tributação efectiva no país da fonte em imposto similar ou idêntico ao IRS.
 - Conceito de tributação efectiva.
 - Mas: tributação em termos finais, a taxas progressivas, de acordo com os escalões do IRS.

Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro (III)



- Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro, que mantém a residência fiscal portuguesa, e com empregador residente:
 - Exceções e isenções de IRS , com progressividade (automáticas) para:
 - as pessoas deslocadas no estrangeiro, ao abrigo de acordos de cooperação, relativamente aos rendimentos auferidos no âmbito do respectivo acordo.
 - militares e elementos das forças de segurança deslocados no estrangeiro, ao abrigo de acordos de cooperação técnico-militar celebrados pelo Estado Português e ao serviço deste, relativamente aos rendimentos auferidos no âmbito do respectivo acordo.
 - Exceções e isenções de IRS, com progressividade (mediante reconhecimento) para:
 - a requerimento das entidades interessadas, relativamente aos rendimentos auferidos por pessoas deslocadas no estrangeiro ao serviço daquelas, ao abrigo de contratos celebrados com entidades estrangeiras, desde que sejam demonstradas as vantagens desses contratos para o interesse nacional.
 - pessoas deslocadas no estrangeiro, desde que exerçam a sua actividade no âmbito das profissões constantes de lista referida no artigo 151.º do Código do IRS.

Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro (IV)



- Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro, que mantém a residência fiscal portuguesa, e sem empregador residente:
 - Tributação em termos finais, a taxas progressivas, de acordo com os escalões do IRS.

Expatriado ou trabalhador habitualmente residente em Portugal deslocado para o estrangeiro (IV)



- A jurisprudência portuguesa sobre a aplicação dos artigos 4.º e 15.º da Convenção-Modelo OCDE (em especial nos casos de residência por atracção):
 - Afere a residência em termos individuais, por sujeito passivo (e não por agregado familiar);
 - Afere a residência à luz de critérios efectivos (dias de presença física, habitação em condições que façam supor a intenção de a manter e ocupar como residência habitual) e não à luz de ficções;
 - Afere a habitação permanente à luz do *corpus* desta mas atendendo também ao *animus* do sujeito (e admite que a disponibilidade de habitação a favor de cônjuge expatriado no domicílio do cônjuge residente em Portugal não é suficiente para estabelecer a residência habitual neste território do primeiro).

“Inpatriado” ou trabalhador habitualmente residente no estrangeiro deslocado para Portugal



- O regime opcional para os residentes noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, que implementa o caso Schumacker (1995), do Tribunal de Justiça das Comunidades:
 - residentes noutro Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (que troca informação em matéria fiscal),
 - que auferam em território português rendimentos das categorias A (trabalho dependente), B (rendimentos empresariais e profissionais) e H (rendimentos de pensões),
 - correspondentes a, pelo menos, 90% da totalidade dos rendimentos de fonte mundial auferidos num dado ano fiscal,
 - podem aplicar o regime dos sujeitos passivos não casados residentes em território português, com adaptações.
- O regime fiscal dos residentes não habituais.

O regime fiscal dos residentes não habituais e os objectivos subjacentes

- a aplicação do método de isenção como método de eliminação da dupla tributação internacional dos rendimentos de fonte estrangeira obtidos pelos residentes não habituais; e
- uma tributação mitigada e proporcional, à taxa de 20%, dos rendimentos do trabalho dependente e independente (incluindo os obtidos em Portugal), em actividades de elevado valor acrescentado, ao nível dos sujeitos passivos de IRS a quem seja reconhecida esta qualidade.

Os dois tipos distintos de destinatários

- não residentes que se dispõem a estabelecer domicílio em Portugal de forma permanente (por exemplo, profissionais independentes, reformados e pensionistas, etc.); e
- os não residentes que, sendo trabalhadores dependentes, independentes ou membros dos órgãos estatutários de pessoas colectivas apenas pretendem estabelecer aqui uma residência temporária, decorrente de relações de destacamento ou de expatriação em Portugal.

A tributação dos rendimentos do trabalho dependente de fonte estrangeira (regime de isenção)



- Rendimentos da Categoria A beneficiam de isenção com progressividade:
 - tributação efectiva em conformidade com (i) convenção de dupla tributação ou (ii) direito interno do outro Estado (neste caso desde que os rendimentos não tenham fonte, de produção ou de pagamento, portuguesa);
 - Opção pelo método do crédito de imposto;
- Se o regime de isenção não se aplicar (nomeadamente no caso (ii) supra): aplicação do método do crédito de imposto.

Algumas questões quanto à interacção com as Convenções

- A qualidade de residente para efeitos das Convenções
- O efeito das cláusulas convencionais de *tie-breaker*
- O crédito de imposto convencional

Incompletudes e insuficiências do regime actual

- As taxas de retenção na fonte de IRS sobre os rendimentos do trabalho dependente (até 2012)
- A tabela de actividades da Portaria n.º 12/2010, de 7 de Janeiro:
 - Política fiscal questionável, com exclusão de desportistas, mas inclusão de “consultores fiscais” (*Honni soit qui mal y pense*).
 - O código “802 – Quadros superiores de empresas”: em qualquer sector de actividade (mesmo sem carácter científico, artístico ou técnico)?

Circular n.º 2/2010, de 6 de Maio de 2010 (I)

- A condição *negativa* do artigo 16.º, n.º 5, do Código do IRS: “Considera-se que não têm residência habitual em território português os sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes, nomeadamente ao abrigo do disposto na alínea b) do n.º 1, não tenham em qualquer dos cinco anos anteriores sido tributados como tal em sede de IRS”.

vs. condição positiva ilegal de “3 (...) b) Comprovarem, no momento da inscrição, a anterior residência e tributação no estrangeiro, através de certificado de residência demonstrando a tributação efectiva” com exclusão dos antigos estudantes, desempregados, residentes em paraísos fiscais ou em Estados que não emitem certificados de residência ou de tributação; a exigência de documento, à margem da lei (revivendo o passado das convenções para evitar a dupla tributação), que Portugal, ele próprio, não emite, e que não corresponde à prática fiscal internacional (certificado de residência demonstrando a tributação efectiva).

Circular n.º 2/2010, de 6 de Maio de 2010 (II)



- Quadro superior não é quadro directivo (e ambos não têm em regra poderes de vinculação).

vs. “7 (...) c) os quadros superiores de empresas (Código 802), são as pessoas com cargo de direcção e poderes de vinculação da pessoa colectiva”.

Sujeitar o Regime Fiscal dos Residentes Não Habituais à intervenção do FMI: Lei nacional sim, mas aplicada por Administração Fiscal estrangeira (o exemplo da Grécia)

Mais imigração!
A melhor maneira de chatear estrangeiros é obrigá-los a viver em Portugal

Bem vindos!

COM PORTUGUESES NÃO VAMOS LÁ **Nacionalismo é parvoíce**

The image shows four men with goatees, dressed in suits, looking towards the camera with various expressions of concern or skepticism. To their left, a commercial airplane is shown in flight against a blue sky. The background is a solid blue color.

Obrigado!

ricardo@ricardodapalmaborges.com