

LA RÉFORME DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS : SIMPLIFICATION FISCALE ET PROMOTION DE L'INVESTISSEMENT



TAX & BUSINESS



La présente information fiscale est destinée à être distribuée entre Clients et Collègues et l'information qu'elle contient est fournie de façon générale et abstraite. Elle ne doit pas servir de base pour prendre une décision sans une assistance professionnelle qualifiée et spécifique au cas concret. Le contenu de cette information fiscale ne peut être reproduit partiellement ou en totalité sans l'autorisation expresse de l'éditeur. Pour toute information complémentaire, veuillez nous écrire à l'adresse suivante : contacto@rffadvogados.pt

Cette information fiscale est envoyée conformément aux articles 22 et 23 du Décret-loi n° 7/2004, du 7 janvier 2004, relatif à l'envoi de courriel non sollicité. Si vous ne souhaitez plus apparaître dans notre base de données et éviter de recevoir des informations similaires, veuillez nous envoyer un courriel contenant « retirer » à l'adresse suivante newsletter@rffadvogados.com

SOMMAIRE

I. INTRODUCTION	2
II. RÉDUCTION DES TAUX D'IMPOSITION NOMINAUX	2
III. (RE)INTRODUCTION DU RÉGIME SIMPLIFIÉ POUR LES PETITES ENTREPRISES	3
IV. SIMPLIFICATION DES OBLIGATIONS ACCESSOIRES	4
V. RÉDUCTION DU LITIGE FISCAL	4
VI. HARMONISATION ENTRE RÈGLES FISCALES ET COMPTABLES	5
VII. DÉFINITION DE LA NOUVELLE POLITIQUE FISCALE INTERNATIONALE ET DU NOUVEAU RÉGIME DE « PARTICIPATION EXEMPTION »	5
VIII. RÉDUCTION DES LIMITES EXISTANTES DANS LE CADRE DES PERTES FISCALES	6
IX. SIMPLIFICATION DES RÈGLES DE PRIX DE TRANSFERT	6
X. SIMPLIFICATION DU RÉGIME D'IMPOSITION DE GROUPES DE SOCIÉTÉS	6
XI. SIMPLIFICATION DU RÉGIME DE NEUTRALITÉ FISCALE	7
XII. CONCLUSIONS	7

I. INTRODUCTION

Un an après le début des travaux de la commission de réforme et suite à l'intense débat et aux différentes propositions présentées, la loi n° 2/2014 a été publiée au Diário da República, le 16 janvier 2014. Cette loi adopte la réforme de l'impôt sur les sociétés et réédite, en fonction de cette réforme, le Code de l'impôt sur les sociétés (Code de l'IRC).

Au regard du scénario économique actuel, le régime d'imposition des entreprises exerce un rôle très important dans le développement économique puisqu'il peut générer d'importantes distorsions dans les décisions d'investissement. Par ailleurs, le régime portugais en vigueur depuis plus de 20 ans a été contaminé au fil du temps par des révisions successives, des modifications chirurgicales et par la nécessité récente d'augmenter la recette fiscale. Il était donc devenu vital de réaliser une profonde réforme du système fiscal de façon à augmenter la compétitivité de l'économie portugaise, tant dans la perspective des entreprises portugaises que dans la perspective des entreprises étrangères.

Il convenait donc d'effectuer une révision complète du régime d'imposition des sociétés en tenant compte notamment de la nécessité de simplifier l'imposition tout en encourageant l'investissement - qu'il soit domestique, *inbound* ou *outbound*. Il fallait également revoir et simplifier l'actuel régime des

obligations accessoires incombant aux assujettis, en réduisant la bureaucratie tout en repensant la politique fiscale internationale actuelle suivie par le Portugal dans ses relations avec les autres États ainsi que sa place dans une économie globalisée, notamment en ce qui concerne la négociation et la révision d'accords évitant la double imposition.

Nous présentons ensuite un résumé des principales mesures.

II. RÉDUCTION DES TAUX D'IMPOSITION NOMINAUX

Les taux d'imposition sont généralement considérés comme l'indicateur le plus fidèle pour démontrer à quel point un système fiscal peut être coûteux.

Bien que la charge fiscale effective dépende de différents éléments, parmi lesquels le taux d'impôt nominal représente une petite partie, la mesure ayant été la plus publiée est probablement celle correspondant à la diminution du taux d'imposition nominal à 23 %.

Bien que la réduction actuelle représente seulement 2 points de pourcentage, il s'agit d'une première étape vers l'objectif proposé par la commission de réforme visant à réduire progressivement de taux d'IRC à 19 %, d'ici 2016 à travers également l'élimination des « derramas » (taxe locale et éventuellement nationale sur le bénéfice des sociétés).

Suite au débat politique qui a eu lieu à ce sujet, les petites et moyennes entreprises bénéficient à présent d'un taux réduit de 17 %, applicable sur le bénéfice imposable jusqu'à 15 000 euros.

Afin d'atténuer l'impact de la baisse du taux nominal d'imposition sur la recette, le « derrama » national inclut une taxe supplémentaire de 7 % applicable au bénéfice imposable excédant 35 000 000 €.

III. (RE)INTRODUCTION DU RÉGIME SIMPLIFIÉ POUR LES PETITES ENTREPRISES

Le tissu entrepreneurial portugais étant essentiellement composé de petites et moyennes entreprises, la loi n° 2/2014 a réintroduit (un régime similaire précédent avait été abrogé en 2010) un régime d'imposition simplifié applicable aux petites entreprises.

Il s'agit d'un régime optionnel applicable aux entités répondant à l'ensemble des critères suivants :

- i) Montant annuel des revenus n'excédant pas 200 000 € l'année précédente ;
- ii) Bilan total n'excédant pas 500 000 € l'année précédente ;
- iii) Ne pas être légalement contraint au contrôle légal des comptes ;
- iv) Le capital social est détenu au minimum à 80 %, directement ou

indirectement, par des entités respectant les critères précédemment évoqués ;

- v) Adoption du régime comptable applicable à des micro-entités ;
- vi) Ne pas avoir renoncé à l'application du régime dans les trois années précédentes.

Suivant ce régime, l'IRC concernera :

- i) 4 % des ventes de biens et de prestations de services réalisées dans le secteur de l'industrie hôtelière et équivalent, restauration et boissons ;
- ii) 75 % des revenus des activités professionnelles ;
- iii) 10 % des autres revenus en lien avec la prestation de services ;
- iv) 95 % des revenus de *royalties* (tels que définis dans la loi), plus-values et autres augmentations de patrimoine ;
- v) 100 % de la valeur d'acquisition des augmentations de patrimoine perçu à titre gratuit.

Afin de prévenir la situation des *start-up* qui s'exposent à des frais supplémentaires lors du démarrage de leur activité, la base imposable évoquée précédemment est réduite de 50 % la première année et de 25 % seconde année d'activité.

Par ailleurs, afin de simplifier le régime fiscal des entreprises de petite taille et de prévenir les particularités de ce type d'entités, celles-ci

ne sont pas soumises à certaines taxations autonomes ni au paiement spécial d'acomptes.

IV. SIMPLIFICATION DES OBLIGATIONS ACCESSOIRES

En reconnaissant que l'actuel éventail d'obligations accessoires implique une charge excessive pour les assujettis, ce qui décourage l'investissement au Portugal, la loi n° 2/2004 réduit une certaine bureaucratie qui existait précédemment.

Comparé à la version précédente du Code de l'IRC, la majorité des situations qui étaient soumises à l'avis favorable préalable des autorités fiscales peuvent être à présent conclues par une simple communication de l'assujetti. Certains des secteurs couverts par la simplification évoquée incluent, à titre d'exemple, l'utilisation de taux d'amortissement différents de ceux fixés par la loi, ou l'adoption d'une année fiscale différente de l'année civile.

Le nouveau Code de l'IRC simplifiera également certaines des obligations accessoires, notamment celles concernant le régime spécial d'imposition de groupes de sociétés, le régime de prix de transfert, ainsi que le régime d'élimination de la double imposition économique.

V. RÉDUCTION DU LITIGE FISCAL

Bien que certaines améliorations aient été introduites dans le système judiciaire et fiscal portugais, la durée moyenne des procédures fiscales reflète encore un aspect négatif du système fiscal portugais.

Afin de répondre à certaines des questions engendrant un plus grand volume de litige fiscal, la loi n° 2/2014 consacre un nouveau concept de frais déductibles aux fins fiscales, ainsi qu'un nouveau concept de dépréciation pour créances douteuses. Cette loi souhaite étendre le concept dans les deux cas de façon à permettre aux contribuables de déduire, de manière générale, l'ensemble des coûts apparus dans le cadre de leur activité.

L'application des accords permettant d'éviter la double imposition représente un autre secteur de litige permanent, notamment en ce qui concerne la nécessité d'apporter la preuve de résidence dans l'autre état signataire, conformément à un modèle prédéterminé. En tenant compte de la jurisprudence en vigueur, il est à présent avéré que, bien que l'actuel régime soit préférable, la preuve de résidence dans un autre état signataire peut être apportée par d'autres moyens.

VI. HARMONISATION ENTRE RÈGLES FISCALES ET COMPTABLES

L'impact des normes comptables sur les règles fiscales représente un autre secteur traditionnellement source de problèmes dans l'interprétation et l'application de la loi.

En effet, bien que le revenu imposable soit déterminé sur la base du résultat comptable, les règles de l'IRC impliquent plusieurs distorsions qui ont été, à présent et dans une certaine mesure, abolies par l'adaptation des règles fiscales aux normes comptables.

Les concepts en question respectent notamment les amortissements, les dépréciations, les provisions et les immobilisations incorporelles.

VII. DÉFINITION DE LA NOUVELLE POLITIQUE FISCALE INTERNATIONALE ET DU NOUVEAU RÉGIME DE « PARTICIPATION EXEMPTION »

En considérant un des principaux objectifs de la réforme - promouvoir l'investissement *inbound et outbound* - la redéfinition de la politique fiscale internationale devient essentielle pour pouvoir les atteindre.

À cet égard, outre les propositions de la commission de réforme relatives à la négociation de nouveaux accords permettant d'éviter la double imposition et la renégociation des accords déjà existants,

notamment en replaçant le Portugal dans le contexte économique actuel, en revoyant les taux de prélèvement à la source applicables aux non-résidents et en développant l'introduction de clauses anti-abus dans les accords évoqués afin d'éviter la double imposition (par exemple, les clauses de limitation de bénéfices), la loi n° 2/2014 introduit le régime, très discuté, de la *participation exemption*, en remplaçant ainsi le régime des SGPS existant jusqu'à présent, et qui, comme vous le savez, avait un champ d'application très limité.

Selon ce nouveau régime, qui se présente comme l'un des plus attractifs au niveau européen, une exonération des dividendes ou des plus-values est appliquée dès lors que l'entité qui reçoit lesdits revenus dérivés de la détention de parts sociales, détient une participation sociale d'au moins 5 %.

Cependant, et contrairement à ce que l'on constate dans beaucoup de régimes de « *participation exemption* » en Europe, ce régime possède un champ d'application élargi qui, conjointement au nouveau régime *patent-box*, place le Portugal comme une plateforme préférentielle d'investissements à destination et provenant d'Europe.

Il est également prévu la mise en place d'un nouveau régime de report de crédits par double imposition internationale pour un délai de 5 ans.

D'autre part, afin de promouvoir l'investissement portugais à l'étranger, on a consacré un régime d'exonération pour les revenus perçus à l'étranger par des entreprises stables qui s'y trouvent et qui appartiennent à des entités demeurant au Portugal.

VIII. RÉDUCTION DES LIMITES EXISTANTES DANS LE CADRE DES PERTES FISCALES

Une autre mesure importante est liée à l'élargissement de la période de report de pertes fiscales.

En tenant compte d'autres régimes actuellement présents en Europe, la loi n° 2/2004 étend la période de report de 5 ans, à une période de 12 ans, ce qui représente un important bénéfice pour les entités travaillant au Portugal, en comparaison avec l'ancien régime.

Il faut également souligner que le nouveau régime implique l'abrogation des règles qui étaient précédemment en vigueur et selon lesquelles le droit au report de bénéfices fiscaux se terminerait en cas de modifications substantielles au sein de la structure de propriété ou dans l'activité exercée par l'entité avec droit à la déduction des pertes.

IX. SIMPLIFICATION DES RÈGLES DE PRIX DE TRANSFERT

Afin de diminuer la lourde charge fiscale qui pèse sur les assujettis, les limites de l'application des règles de prix de transfert sont également revues.

Ainsi, contrairement à la limite précédente de 10 %, il est à présent prévu que la participation minimale exigée pour appliquer les règles de prix de transfert soit de 20 %.

X. SIMPLIFICATION DU RÉGIME D'IMPOSITION DE GROUPES DE SOCIÉTÉS

D'autre part, la loi n° 2/2014 réduit la limite d'éligibilité aux fins du régime spécial d'imposition de groupes de sociétés déjà en vigueur, tout en prétendant adapter le régime à la jurisprudence du Tribunal de Justice de l'Union Européenne.

Ainsi, la limite d'éligibilité du régime en question est réduite de 90 % à 75 %, ce qui permet la création de groupes de sociétés dans des situations additionnelles, ce qui se présente comme étant plus conforme à la réalité économique.

Enfin, certaines des pénalités ayant trait au défaut de communication de petites modifications à la structure du groupe sont abolies attendu qu'elles ont été considérées comme excessives et inadaptées.

XI. SIMPLIFICATION DU RÉGIME DE NEUTRALITÉ FISCALE

En ce qui concerne le régime de neutralité fiscale applicable aux opérations de fusions, de scissions et apparentées, la loi n° 2/2014 introduit une nouvelle liste d'opérations couvertes par le régime.

En effet, en considérant la liste actuelle d'opérations couvertes par le régime de neutralité fiscale, on a constaté plusieurs conflits liés à l'application, ou non, de ce régime à des opérations qui ne sont pas expressément prévues dans la loi.

En vertu de la jurisprudence consolidée, issue des tribunaux nationaux ou du Tribunal de Justice de l'Union Européenne, la loi n° 2/2014 élargie le cadre du régime aux opérations qui ont déjà été validées par la jurisprudence évoquée, notamment, les fusions inversées.

D'autre part, les opérations de réorganisation (comme les fusions et les acquisitions) ont également été clarifiées, quand le régime de neutralité fiscale n'est pas applicable. Les problèmes d'interprétation inhérents au régime précédent ont ainsi été résolus.

XII. CONCLUSIONS

On peut retenir de cette analyse que le nouveau Code de l'IRC introduit des mesures audacieuses, bien qu'importantes pour la promotion de la croissance économique, du

marché portugais et des entreprises portugaises.

Ainsi, grâce à ces mesures intégrées dans le Code de l'IRC par la loi n° 2/2014, le système fiscal portugais est à présent plus attractif, il est envisagé qu'il devienne un régime de holding préférentiel, notamment pour des investissements en Europe et dans les pays de langue officielle portugaise.

Lisbonne, le 27 janvier 2014

Rogério M. Fernandes Ferreira
Mónica Respício Gonçalves
José Calejo Guerra
José Diogo Mègre Pires