



**Rogério M. Fernandes Ferreira, Mónica Respício  
Gonçalves & Marta Machado de Almeida**  
avocats au barreau portugais  
RFF & Associados, RL

**Rui Cabrita**  
avocat au barreau de Paris  
Olswang France LLP

## Expatriation

# Devenir résident non habituel au Portugal : aucun détail ne doit être omis

**Depuis quelques années, le Portugal propose un régime fiscal favorable aux personnes y transférant leur résidence,** qu'elles soient actives ou retraitées. Réservé aux « résidents non habituels », celui-ci propose une imposition plafonnée pour certains revenus de source portugaise et une exonération pour les revenus étrangers. A condition de bien quitter la France...

**B**ien partir de France ne s'improvise pas. Au-delà des règles de détermination de la résidence fiscale, la revendication d'une résidence fiscale au Portugal, et donc l'absence de résidence fiscale française, passe par un mode de vie en adéquation avec la position revendiquée. En effet, l'administration fiscale française n'hésite pas à recourir à des éléments matériels pour opposer au contribuable une résidence française au travers de relevés d'opérations de comptes bancaires français, de factures de téléphone et d'électricité d'un logement, démontrant une présence significative dans le pays.

Le domicile fiscal est analysé dans l'Hexagone sous plusieurs angles : personnels, professionnels et économiques. Il sera donc

nécessaire d'être en mesure de démontrer l'absence de résidence habituelle ou de séjour principal, d'activité professionnelle ou d'intérêts économiques prépondérants en France. Une revue de ces différents critères à l'aune de sa propre situation s'avère indispensable. En effet, ce n'est qu'en cas d'incompatibilité dans l'analyse menant à une double résidence en France et au Portugal qu'il convient de consulter la convention fiscale conclue entre les deux pays et d'engager les actions adéquates pour y mettre fin.

Pour les profils les plus simples, il suffira en pratique de passer plus de 183 jours au Portugal. Certains contribuables à la situation personnelle et financière complexe auront tout intérêt à réaliser un audit afin d'identifier les éléments pouvant remettre en cause

un abandon de résidence fiscale française compatible avec la revendication d'une résidence fiscale portugaise. L'un des écueils peut consister à maintenir en France un certain nombre de placements financiers permettant à l'administration d'y revendiquer le centre d'intérêts économiques.

## Dualité de l'année du départ : un timing à gérer

Il est utile de rappeler que le transfert du domicile fiscal hors de France n'entraîne pas d'imposition immédiate des revenus de l'année au cours de laquelle le transfert est réalisé. En effet, le contribuable n'a pas de déclaration de revenus provisoire à souscrire au jour du transfert de domicile. Une exception existe toutefois en matière de plus-values latentes en cas de détention

**Le transfert du domicile fiscal hors de France** n'entraîne pas d'imposition immédiate des revenus de l'année au cours de laquelle le transfert est réalisé



d'actions de sociétés (cf. encadré page suivante). Quelle que soit la situation, il est recommandé de notifier son changement de résidence fiscale auprès de l'administration fiscale française. Dans la mesure où, en pratique, le transfert ne coïncide pas avec le changement d'année civile, il est important d'anticiper les impacts en matière de déclaration des revenus de l'année civile du transfert. Les revenus de l'année du transfert générés en tant que résident fiscal français seront déclarés l'année suivante auprès de l'ancien centre des impôts et dans les délais applicables aux résidents. En revanche, les revenus de source française qui restent imposables en France, sous la résidence portugaise, seront à déclarer auprès du centre des non-résidents à Noisy-le-Grand et dans les délais, plus longs, applicables aux non-résidents. Il est donc nécessaire de faire une répartition des revenus, le cas échéant au prorata temporis, entre les périodes de résidence fiscale française et portugaise.

### Maintien d'une imposition française

Il convient naturellement de ne pas confondre fin d'une résidence fiscale française et absence d'imposition en France. En effet, la résidence fiscale d'un contribuable est distincte de la source de ses revenus. Ainsi, malgré une résidence fiscale établie au Portugal, celui-ci pourra faire l'objet d'une imposition relative aux revenus de source française ou aux éléments de patrimoine établis en France, sous réserve de la convention fiscale entre la France et le Portugal. Ainsi des revenus immobiliers de locations français seront imposables dans l'Hexagone, de même que le patrimoine immobilier établi en France pourra faire l'objet d'une imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune.

En effet, une résidence fiscale au Portugal a, du point de vue français, seulement un impact sur l'étendue géographique des revenus ou patrimoine sur lesquels la France a un droit d'imposition. D'une imposition des revenus

mondiaux, français et étrangers, l'expatriation réduit le droit d'imposition de la France aux seuls revenus dits de source française pour lesquels la législation française permet une imposition compatible avec la convention fiscale entre la France et le Portugal.

### Devenir résident non habituel au Portugal

Le régime des résidents non habituels a été introduit par le décret-loi n°249/2009, du 23 septembre et a été complété par l'ordonnance n°12/2010, du 7 janvier. Il vise à attirer au Portugal les personnes hautement qualifiées, celles qui détiennent un vaste patrimoine et également les retraités. Cependant, au cours des dernières années, il y a eu plusieurs obstacles à son application. Afin de le favoriser, la loi d'approbation du budget de l'Etat pour l'année 2013 a précisé et clarifié les conditions prévues pour l'application de ce régime de faveur.

Celui-ci concerne les personnes qui peuvent être considérées comme résidentes fiscales au Portugal (notamment si celles-ci restent au Portugal plus de 183 jours au cours de l'année tel que précisé ci-avant ou si, au 31 décembre, elles possèdent un logement qui puisse être considéré comme leur résidence habituelle). Et chose importante, elles ne doivent pas avoir été considérées comme résidentes fiscales au Portugal au cours des cinq années précédentes.

### Imposition allégée voire exonérée

Les résidents non habituels peuvent bénéficier, pendant une période de dix ans non renouvelable, d'un régime fiscal favorable. Celui-ci se caractérise, sous conditions, par une exonération d'impôt pour les revenus du travail (salariés et indépendants), les intérêts, les dividendes, les →



**Les résidents non habituels peuvent bénéficier**, pendant une période de dix ans non renouvelable, d'un régime fiscal favorable

plus-values, les revenus fonciers et les pensions de retraites obtenus en France. Pour bénéficier de ce régime d'exonération, nous soulignons l'importance de voir un consultant fiscal ou un cabinet juridique avant de s'inscrire comme résident non habituel au Portugal. Il convient en effet de s'assurer en amont que les conditions prévues pour ce régime d'exonération se vérifient au cas particulier, sous peine de l'application du régime d'imposition de droit commun prévu pour les résidents fiscaux au Portugal.

Par ailleurs, les revenus des activités, salariées ou indépendantes, considérées « à forte valeur ajoutée » (médecins, consultants, etc.) et développées au Portugal seront imposés à un taux forfaitaire réduit de 20 %, plus un surtaux de 3,50 %. À titre de comparaison, les taux applicables aux résidents fiscaux de droit commun au Portugal pourront s'élever jusqu'à 56,50 %.

Au-delà des avantages fiscaux proposés par ce régime en matière d'impôt sur le revenu, les étrangers qui s'installent au Portugal peuvent également bénéficier de l'absence d'imposition sur les successions, ainsi que sur les donations entre conjoints, descendants et ascendants directs.

### N'oubliez pas de déclarer vos plus-values latentes

Le candidat au départ pourra être soumis à une imposition spécifique dite exit tax, s'il possède des actions représentant au moins 50 % des bénéfices sociaux d'une société, ou si leur valeur globale excède 800 000 euros.

Ce droit de sortie se veut être une réponse aux expatriations « fiscales » visant à quitter la France pour vendre les actions détenues sous une résidence fiscale étrangère. L'imposition de la plus-value étant attribuée au nouveau pays de résidence, la France ne perçoit aucun impôt. Au travers de l'exit tax, la loi instaure une imposition immédiate à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux de la plus-value latente à la date du transfert du domicile fiscal.

Ce mécanisme s'applique quels que soient les motifs du départ. En pratique, le transfert de résidence fiscale au sein de l'UE, et donc au Portugal, permet de bénéficier d'un sursis de paiement sans constituer de garanties financières. Automatique, il nécessite toutefois de procéder aux déclarations adéquates au centre des non-résidents, sous peine de déchéance et ce faisant, d'exigibilité des impositions. ■

### Demande d'inscription : un laps de temps bien précis

L'application du régime des résidents non habituels dépend de l'inscription formelle comme résident non habituel, laquelle devra être demandée aux autorités fiscales portugaises jusqu'au 31 mars de l'année suivant celle de l'installation dans le pays. Pour procéder à cette inscription, il faut obtenir au préalable un numéro d'identification fiscale, s'inscrire comme résident fiscal,

ce qui suppose d'avoir déjà une adresse au Portugal en qualité de locataire ou de propriétaire, avant de présenter une demande formelle d'inscription comme résident non habituel aux autorités fiscales locales.

Toutefois, nous recommandons que ces procédures soient conclues dans l'année d'installation, malgré le délai plus long prévu dans la loi portugaise. En effet, les autorités fiscales locales prennent en moyenne quatre mois pour émettre leur décision. ■