

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Portugal e França
- Artigo/Verba: Art.16º - Profissões dependentes
- Assunto: Eliminação da Dupla tributação internacional
- Processo: 25371, com despacho de 2023-10-30, do Diretor de Serviços da DSRI, por subdelegação
- Conteúdo: O requerente, residente fiscal em Portugal no decurso do ano de 2017, vem solicitar a emissão de informação vinculativa referente ao entendimento e interpretação do art.º 16º da Convenção entre Portugal e a França para Evitar a Dupla Tributação (Decreto lei n.º 105/71).

O requerente, com domicílio fiscal e residência em Portugal no decurso do ano de 2017, foi alvo de uma Declaração e liquidação oficiosa de IRS relativamente a esse mesmo exercício, pelo facto de nesse ano ter auferido a totalidade dos seus rendimentos (todos eles de trabalho dependente), pagos por entidade sediada em território Francês (no caso a Air France), entidade com a qual mantém vínculo laboral.

Em face da notificação da referida liquidação, o requerente apresentou uma reclamação contra a mesma onde em suma alegou que trabalhava em França e que aí pagou os seus impostos, invocando a aplicabilidade da Convenção entre Portugal e a França para Evitar a Dupla Tributação (Decreto lei n.º 105/71).

No âmbito de tal reclamação, a AT veio a considerar a existência de montante de imposto pago em França pelo SP, motivo pelo qual veio a corrigir a liquidação oficiosa, e assim dar provimento parcial à Reclamação, tendo como fundamento o art.º 16º da CDT celebrada entre Portugal e França.

Decidiu a AT na referida decisão no âmbito do processo de Reclamação e respetivo Recurso Hierárquico que, sendo o sujeito passivo residente fiscalmente em Portugal em 2017, e tendo auferido rendimentos de trabalho dependente em França, por aplicação do n.º 3 do art.º 16º da convenção, que estabelece que, não obstante as disposições anteriores deste artigo (os n.ºs 1 e 2 do art.º 16º), as remunerações de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave no tráfego internacional podem ser tributadas no Estado Contratante em que estiver situada a direção efetivada empresa.

Ora, o requerente não entendia como sendo residente em território português, e que auferiu a totalidade dos seus rendimentos de trabalho dependente pagos por uma entidade com sede em França, no caso a Air France, e nunca se colocando em crise que a sua atividade seja exercida a bordo de uma aeronave, no caso da Air France, deva ser tributado segundo as regras e métodos de IRS Portugueses e não os de França.

Nestes termos, no caso em apreço estamos perante uma questão jurídica/ tributária no âmbito da Convenção para evitar a dupla tributação celebrada entre Portugal e França.

Atendendo aos elementos fornecidos pelo requerente estaremos perante uma situação de um residente em Portugal à data dos factos (2017) que auferiu rendimentos de trabalho dependente pagos pela entidade Air France, uma entidade com sede em

França.

Os rendimentos em causa enquadram-se como rendimentos de trabalho dependente, pelo que será de aplicar o disposto no artigo 16.º da CDT Portugal/ França, que estipula que:

"1. Com ressalva do disposto nos artigos 17.º, 18.º, 20.º, 21.º e 22.º, os salários, ordenados e remunerações similares obtidos de um emprego por um residente de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes podem ser tributadas nesse outro Estado.

2. Não obstante o disposto no n.º 1, as remunerações obtidas por um residente de um Estado Contratante de um emprego exercido no outro Estado Contratante só podem ser tributadas no Estado primeiramente mencionado se: a) O beneficiário permanece no outro Estado durante um período ou períodos que, no ano fiscal em causa, não excedam no total cento e oitenta e três dias; b) As remunerações forem pagas por uma entidade patronal ou em nome de uma entidade patronal que não seja residente do outro Estado; e c) As remunerações não forem suportadas por um estabelecimento estável ou por uma instalação fixa que a entidade patronal tenha no outro Estado.

3. Não obstante as disposições anteriores deste artigo, as remunerações de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave no tráfego internacional podem ser tributadas no Estado Contratante em que estiver situada a direcção efectiva da empresa."

No caso concreto, o requerente exerce emprego a bordo de uma aeronave em serviço no tráfego internacional, razão pela qual será de aplicar o n.º 3 do art. 16º da CDT Portugal/ França, que determina que "as remunerações de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional, ou a bordo de um barco utilizado na navegação interior, podem ser tributadas no Estado Contratante em que estiver situada a direcção efectiva da empresa".

E, sendo o pedido sustentado no exercício de um emprego a bordo de uma aeronave explorada no tráfego internacional a competência para a tributação destes rendimentos será da competência cumulativa dos dois Estados.

Isto é, na situação em apreço ambos os Estados podem tributar os rendimentos do trabalho dependente auferidos pelo contribuinte em França, uma vez que, para além do Estado da residência (Portugal) que tem competência para tributar a universalidade dos rendimentos de um seu residente, esta disposição convencional atribui igualmente o poder de tributar ao Estado da fonte dos rendimentos, ou seja, ao Estado onde está situada a direcção efectiva da empresa (França).

Esta norma atribui, assim, uma competência tributária primária ao Estado onde está situada a direcção efectiva da empresa que paga as remunerações pelo emprego exercido a bordo da aeronave (França), ou seja, trata-se de uma norma que habilita França a tributar o rendimento do emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional pertencente a uma empresa com direcção efectiva em França.

Assim, conjugando o nº 1 do artº 16º, que concede o poder tributário ao Estado da residência (Portugal) com o nº 3 do mesmo artigo, que concede poder tributário ao Estado de residência da empresa que explora a aeronave (o francês), verifica-se estarmos perante uma situação de competência tributária cumulativa.

Porém, a atribuição de competência tributária a ambos os Estados - português e francês - provoca uma dupla tributação internacional, cuja eliminação cabe ao Estado da

residência do contribuinte (Portugal).

Deste modo, tratando-se de sujeito passivo residente em território português que, comprovadamente, obteve rendimentos no estrangeiro, fica sujeito a IRS, o qual incide sobre a totalidade dos rendimentos, incluindo os auferidos no estrangeiro (ex vi dos artigos 13º e 15º, n.º 1 do CIRS).

E, verificando-se que estamos perante uma competência tributaria cumulativa deverá proceder-se à eliminação da dupla tributação através do mecanismo de crédito de imposto nos termos constantes no n.º 2 do art. 24º da CDT celebrada entre Portugal e França.