



NOUVELLES, DERNIÈRES, SUJETS ACTUELS

L'ARRÊT POUR LA STANDARDISATION DE LA COUR ADMINISTRATIVE SUPRÊME N° 9/2024 COMMENT CALCULER LE DROIT À DÉDUCTION DE L'IMPÔT PAYÉ À L'ÉTRANGER?

“La double imposition juridique internationale est la situation dans laquelle le même contribuable est imposé dans plus d'un État en même temps pour le même revenu obtenu au cours de la même période.”

La double imposition juridique internationale est la situation dans laquelle le même contribuable est imposé dans plus d'un État en même temps pour le même revenu obtenu au cours de la même période.

Afin d'éviter la double imposition internationale des personnes morales, l'actuel article 91 (à l'origine l'article 85) du code de l'impôt sur les sociétés (CIRC) consacre le droit de déduire de l'impôt sur les sociétés le montant de l'impôt déjà payé dans un autre pays. C'est ce qu'on appelle le mécanisme du crédit d'impôt.

Le mécanisme adopté par l'État portugais en vue d'éliminer les situations de double imposition internationale des personnes morales prévoit spécifiquement la déduction de leur revenu imposable du moindre des montants suivants:

"a) l'impôt sur le revenu qui a été payé à l'étranger; ou

b) fraction du CIR, calculée avant toute déduction, correspondant au revenu brut qui, dans le pays considéré, est imposable, déduction faite des frais directement ou indirectement exposés pour l'obtenir."

Cependant, lorsqu'une convention de double imposition a été signée entre la République portugaise et un État étranger, les termes établis dans cet instrument de droit international prévalent sur les règles de droit interne. Cela résulte de l'article 8(2) de la Constitution de la République portugaise, combiné à la hiérarchie des sources communément admise dans notre système juridique.

AUTEURS



JOANA VICENTE
Avocate



MÓNIA FIGUEIREDO
Avocate

Et c'est là que se situe le litige entre l'Administration fiscale et le contribuable, qui a donné lieu à la décision en question, rendue le 21 février 2024 et publiée le 12 juin 2024 (accessible via ce [lien](#)).

Dans ce cas, il convient de rappeler que l'article 13 de la convention entre la République portugaise et les États-Unis d'Amérique en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, conclue à Washington le 6 septembre 1994, stipule que:

"1- Les redevances provenant d'un État contractant et payées à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État.

(2) Toutefois, ces redevances sont aussi imposables dans l'État contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet État, mais si le bénéficiaire effectif des redevances est un résident de l'autre État contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 pour cent du montant brut des redevances."

Comme pour d'autres conventions internationales de double imposition - par exemple, celles signées avec le Cap-Vert ou le Mozambique - l'administration fiscale (AT) avait estimé que le texte conventionnel ne conférait pas un droit à déduction, qui dépendait de la législation nationale.

Selon l'AT, les règles des conventions internationales permettraient de calculer le montant du crédit d'impôt, en raison de la double imposition internationale, mais ne conféreraient pas un droit à déduction de ce montant. Par conséquent, le droit à déduction devrait être trouvé en appliquant le mécanisme prévu à l'article 91 du code IRC (transcrit ci-dessus).

Dans la pratique, il s'agit de savoir si, pour le crédit d'impôt, il faut prendre en compte le revenu **brut** (selon le texte de la Convention) ou si le crédit d'impôt doit être calculé sur la base du revenu **net**.

“Dans la pratique, il s'agit de savoir si, pour le crédit d'impôt, il faut prendre en compte le revenu brut (selon le texte de la Convention) ou si le crédit d'impôt doit être calculé sur la base du revenu net.”

La deuxième hypothèse est celle défendue par l'AT - ce qui est compréhensible, car elle conduit à une restriction effective du mécanisme du crédit d'impôt. En effet, dans le cas discuté au tribunal, cela signifiait qu'il n'y avait pas du tout de droit à un crédit d'impôt.

Cette conception a été une nouvelle fois **réfutée** par nos juridictions supérieures, dans le sillage de la Cour constitutionnelle.

En effet, l'application de l'article 91 du CIRC à des situations dans lesquelles il existe une règle conventionnelle incompatible visant à éviter/éliminer la double imposition internationale irait à l'encontre de l'objectif poursuivi par la Convention. Ceci, compte tenu de la position supérieure du droit international par rapport au droit interne, ne peut que conduire à écarter l'application de l'article 91 de la CIRC.

Ainsi, dans l'affaire analysée par la Cour administrative suprême, il a été décidé que le calcul du crédit d'impôt devait être basé sur le **revenu brut**.

En ce qui concerne la loi à constituer, nous dirions que ces conflits pourraient être en partie évités en harmonisant les différentes conventions internationales avec le modèle de convention de l'OCDE - harmonisation qui, en fait, n'a pas encore eu lieu dans le cas de la convention en vigueur entre le Portugal et les États-Unis d'Amérique.

