



SOCIEDADE DE ADVOGADOS, SP,RL
ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA
& ASSOCIADOS



Nº56/22

NEWSLETTER

LA NOUVELLE FISCALITÉ SUR LES CRYPTO-ACTIVITÉS EN 2023

This Information is intended for general distribution to clients and colleagues and the information contained herein is provided as a general and abstract overview. It should not be used as a basis on which to make decisions and professional legal advice should be sought for specific cases. The contents of this Information may not be reproduced, in whole or in part, without the express consent of the author. If you should require further information on this topic, please contact contact@rfflawyers.com.

*

This Information is sent in compliance with articles 22 and 23 of Decree-Law no. 7/2004, of 7 January, regarding unsolicited e-mails. If you wish to be removed from our mailing list and avoid similar future communications, please send an email with "Remove" to the email address newsletter@rffadvogados.com.

Legal 500 – Band 1 Tax "Portuguese Law Firm"/ Band 1 Tax "RFF Leading Individual" and highlighted in "Hall of Fame", 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019
Chambers & Partners – Band 1 Tax "RFF Ranked Lawyer", 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 and Band 1 "Private Wealth Law" - HNW "RFF Ranked Lawyer", 2018
International Tax Review – "Best European Newcomer" (shortlisted) 2013 / "Tax Controversy Leaders", 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 / "Indirect Tax Leaders", 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 / "Women in Tax Leaders Guide", 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 / "European Best Newcomer", 2016 / "Tax Firm of the Year", "European Tax Disputes of the Year" and "European Indirect Tax Firm of the Year", (shortlisted) 2017
Best Lawyers – "RFF Tax Lawyer of the Year", 2014 / "Recommended Lawyers", 2015, 2016, 2017, 2018
Who's Who Legal – "RFF Corporate Tax Adviser of the Year", 2013, 2015, 2016 / "RFF Corporate Tax Controversy Thought Leader", 2017 "Corporate Tax: Advisory and Controversy", 2017, 2018, 2019
Legal Week – RFF was the only Portuguese in the "Private Client Global Elite Lawyers" 2018, 2019
STEP Private Clients Awards - RFF "Advocate of the Year 2019" (shortlisted)
IBFD Tax Correspondent Angola, Mozambique and East-Timor, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020

Sommaire

Les amendements inclus dans le projet de loi budgétaire de l'État 2023 visent à combler le vide juridique en matière d'imposition des cryptoactifs au Portugal, en promouvant un nouveau cadre fiscal, notamment en ce qui concerne l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRS).



www.rfflawyers.com
Avenida da Liberdade, 136 – 3º e 4º (Receção)
1250-146 Lisboa • Portugal
Rua Eng.º Ferreira Dias n.º 924
4100-241 Porto
T: +351 215 915 220 • F: +351 215 915 244

LE CONCEPT DE "CRYPTOACTIF"

Il est proposé d'introduire un concept juridique de biens cryptoactifs destiné à être inclus dans le Code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ("CIRS"), selon lequel un bien cryptoactif est défini dans les termes suivants : *"Un bien cryptoactif est toute représentation numérique de valeur ou de droits qui peut être transférée ou stockée électroniquement en utilisant un enregistrement distribué ou une technologie similaire"*.

Le concept est vague et semble s'écarter de la conceptualisation précédemment introduite par la Commission portugaise du marché des valeurs mobilières ("CMVM"), qui définissait les cryptoactifs comme suit : *"Les cryptoactifs sont des représentations numériques d'actifs basées sur la technologie blockchain, qui ne sont pas émises par une banque centrale, un établissement de crédit ou une institution de monnaie électronique et qui peuvent être utilisées comme une forme de paiement dans une communauté qui l'accepte ou avoir d'autres objectifs tels que conférer le droit d'utiliser certains biens et services ou à un rendement financier."*

IMPOSITION DANS LA CATÉGORIE

B

Dans le champ d'application de l'IRS, nous trouvons une proposition d'incidence des contributions dans deux catégories de revenus différentes : la catégorie B (revenus des entreprises et des professions libérales) et la catégorie G (augmentation du patrimoine).

Dans la catégorie B, les revenus provenant des "opérations d'émission de cryptoactifs, y compris l'extraction minière, ou la validation des transactions de cryptoactifs par des mécanismes de consensus" seront désormais considérés comme des revenus provenant d'une activité commerciale et industrielle.

Les taux généraux et progressifs de l'IRS s'appliqueront à ces revenus provenant d'une activité commerciale visant ce type d'opérations, comme cela découle déjà des règles applicables aux revenus de la catégorie B.

Et pour les revenus provenant de ces opérations et relevant du régime simplifié d'imposition, il est proposé d'appliquer un coefficient de 0,15.

Il y a une intention de "professionnaliser" l'activité liée aux transactions cryptoactives, et il est supposé que seulement 0,15 du revenu brut obtenu est effectivement un bénéfice, et dans ce cas, le coefficient à appliquer ne dépend d'aucune preuve des dépenses engagées dans l'activité.

Cette présomption conduira donc à la non-imposition, dans la catégorie B, de 85% des revenus tirés de ce type d'opérations.

Nonobstant le fait que nous comprenons que c'est l'esprit de la loi, c'est-à-dire que l'intention est d'inclure les opérations liées à l'émission de cryptoactifs comme une activité soumise au coefficient 0,15, si nous regardons la lettre de la loi, il semble que seuls les revenus obtenus de la vente de cryptoactifs devraient être inclus dans le paragraphe a.

Nous comprenons que c'est l'intention du législateur, comme on peut le conclure du cadre également proposé pour l'impôt sur les sociétés, en termes de régime simplifié, où il est précisé que l'intention est d'inclure les revenus des cryptoactifs dans le coefficient 0,15 (sans se limiter aux situations de vente, comme cela pourrait sembler se produire dans les propositions de l'IRS).

Toutefois, nous pensons que la possibilité d'appliquer d'autres coefficients, tels que 0,95, peut également être envisagée dans le cas de revenus du capital ou de plus-values résultant d'opérations de trésorerie et/ou de placements financiers en cryptoactifs.

IMPOSITION DANS LA CATÉGORIE G

La proposition de budget de l'État 2023 suggère également l'inclusion d'un nouveau paragraphe dans le CIRS, aux termes duquel il est proposé de scinder le concept de gains en capital, en considérant également les revenus provenant de la vente d'actifs cryptoactifs qui ne constituent pas des titres.

Le taux spécial de 28% doit être appliqué à ce type de revenu.

Il est toutefois important de noter qu'une exonération fiscale est proposée, en vertu de laquelle il est prévu d'exonérer d'impôt les revenus provenant de la cession à titre onéreux de cryptoactifs lorsqu'ils proviennent de cryptoactifs détenus pendant 365 jours ou plus.

Par conséquent, à l'instar du régime imposé aux plus-values résultant de transactions avec des actions, des obligations et d'autres titres, qui visait à

accroître l'imposition des plus-values spéculatives détenues pendant une période d'un an ou moins, il en va de même pour l'imposition des plus-values résultant de transactions avec des cryptoactifs.

Toutefois, le régime des plus-values spéculatives applique un taux de 28 % aux plus-values réalisées lors de la cession de titres détenus depuis plus d'un an. Il existe également une augmentation du taux marginal (jusqu'à 48 %) sur les plus-values résultant de titres détenus depuis moins d'un an, à condition que le revenu imposable du contribuable soit égal ou supérieur à la dernière tranche des taux marginaux et progressifs.

À cet égard, il est important de souligner la disposition transitoire proposée ici, aux termes de laquelle le décompte de la période de détention des cryptoactifs aux fins de l'applicabilité de l'IRS sur la plus-value générée commence même avant l'entrée en vigueur du présent diplôme.

En effet, le législateur entend que la période de détention des cryptoactifs de 2023 soit d'emblée prise en compte, même si cette période a débuté avant le projet de loi. Là encore, il convient de noter que lorsque les cryptoactifs sont

détenus pendant une période supérieure à un an, le législateur applique l'exonération de la plus-value tirée de ces revenus.

Il est également proposé que le solde négatif calculé au cours d'une année donnée, relatif aux opérations découlant de la cession à titre onéreux de cryptoactifs, puisse être reporté sur les cinq années suivantes, lorsque le contribuable opte pour la récupération.

Concernant le calcul des plus-values de cession à titre onéreux de cryptoactifs, il est proposé que la plus-value soit calculée " par la différence entre la valeur de réalisation et la valeur d'acquisition, nette de la partie qualifiée de revenu du capital ".

Enfin, il est proposé d'autoriser la déduction des dépenses inhérentes à l'acquisition et à la cession des cryptoactifs pour le calcul des plus-values.

L'IMPOSITION EN CATÉGORIE E

En ce qui concerne les revenus des cryptoactifs, il est également important de souligner la norme, supplémentaire et complète, incluse dans le régime des revenus du capital (catégorie E).

Sont considérés comme revenus du capital les fruits et autres avantages économiques, de quelque nature ou dénomination que ce soit, pécuniaires ou en nature, provenant directement ou indirectement d'éléments patrimoniaux, de biens, de droits ou de situations juridiques, de nature mobilière, ainsi que de leur modification, transfert ou cessation, à l'exception des gains et autres revenus imposés dans d'autres catégories.

Compte tenu de ce qui précède, il est facile de voir que le CIRS est doté d'un champ d'application tellement large qu'il conduit à considérer que les gains potentiels résultant de tout actif peuvent être imposés, lorsque l'incidence fiscale ne relève d'aucun autre régime.

En ce qui concerne les revenus du capital, nous constatons qu'aucune modification n'a été apportée au précepte normatif en question afin d'inclure expressément les revenus provenant de cryptoactifs. Néanmoins, nous pensons que la norme, dans sa formulation actuelle, permet d'effectuer l'imposition des revenus et des avantages économiques résultant des produits cryptoactifs dans la catégorie E, en les qualifiant de revenus du capital lorsque le cadre juridique des revenus

réalisés n'est pas susceptible d'entrer dans une autre catégorie de revenus.

Dans ce dernier cas, le taux d'imposition de ces revenus sera de 28%, lorsque le contribuable, qui est résident fiscal ici, n'opte pas pour l'agrégation de ces revenus.

Par conséquent, nous renforçons le fait que, si le contribuable opte pour l'agrégation de ses revenus, les taux général et progressif du CIRS s'appliqueront, et l'imposition de ces montants pourra atteindre 48% (auxquels peut s'ajouter une surtaxe de 2,5% ou 5%).

COMMUNICATION DES OPÉRATIONS

En complément et à des fins de contrôle, il est proposé d'ajouter une nouvelle obligation de déclaration, qui sera imposée aux personnes physiques et morales, ainsi qu'aux organismes et autres entités sans personnalité juridique qui fournissent des services de garde et d'administration d'actifs cryptoactifs pour le compte de tiers ou qui ont la gestion d'une ou plusieurs plateformes de négociation de cryptoactifs.

Ces entités auront désormais l'obligation de communiquer à l'Administration fiscale et douanière, jusqu'à la fin du

mois de janvier de chaque année, les opérations réalisées avec leur intervention, concernant les cryptoactifs, par rapport à chaque contribuable, par la remise d'un modèle officiel à approuver à cet effet.

Il convient également de noter que le 10 octobre dernier, l'OCDE a publié le "*Cadre de déclaration des cryptoactifs et amendements à la Norme commune de déclaration*", et il est prévu que dans un avenir proche et dans le cadre de l'application de ce document par les différents pays membres, l'échange d'informations sur les transactions cryptoactives entre eux à des fins fiscales sera obligatoire.

CONCLUSIONS

Avec le projet de loi budgétaire de l'État 2023, le gouvernement a l'intention d'aller de l'avant avec un cadre pour l'imposition des revenus des cryptoactifs, plus précisément en incluant ce type de revenus dans l'IRS, en proposant qu'ils soient expressément prévus dans les catégories B (revenus des entreprises et des professions libérales) et G (augmentations de patrimoine).

Nous notons qu'il pourrait également y avoir une imposition potentielle des revenus générés par les actifs

cryptoactifs dans la catégorie E (revenus du capital), étant donné la portée de la définition des revenus du capital déjà fournie dans le CIRS.

Il est important de noter que toutes les personnes physiques ou morales, les organismes et autres entités non constituées en société qui fournissent des services de garde et d'administration de cryptoactifs pour le compte de tiers, ou qui gèrent une ou plusieurs plateformes de négociation de cryptoactifs, seront désormais tenus de notifier à l'Administration fiscale et douanière, avant la fin du mois de janvier de chaque année, les opérations réalisées avec leur intervention.

Enfin, il convient également de noter, comme l'ont rapporté les médias entre-temps, que des propositions de modification du projet de loi sur le budget de l'État 2023 ont déjà été présentées, en particulier pour appliquer un coefficient de 0,95 aux revenus de l'activité minière dans la catégorie B.

Ces propositions n'ont pas encore été approuvées, et nous suivrons l'évolution de ce dossier si des mesures différentes de celles incluses jusqu'à présent dans



le projet de loi du budget de l'État 2023
sont introduites.

Lisbonne, 16 Décembre 2022

Rogério M. Fernandes Ferreira

Duarte Ornelas Monteiro

Joana Marques Alves

Ricardo Miguel Martins

Marta Cabugueira Leal

João Rebelo Maltez

Bárbara Teixeira Neves

Raquel Silva Simões

Private Clients Team

Com a colaboração de:

Rosa Freitas Soares, *Senior Advisor* da

RFF

www.rfflawyers.com