



DR. RATHENAU & KOLLEGEN

Rechtsanwälte | Advogados

Rua António Crisógono dos Santos, 29  
Bloco 3, Escritório B  
8600-678 Lagos

Portugal

Email: [anwalt@rathenau.com](mailto:anwalt@rathenau.com)

Tel.: (+351) 282 780 270

Fax: (+351) 282 780 279

LAGOS | LISSABON | MADEIRA | AZOREN

## Der portugiesische steuerliche Sonderstatus „*Residente Não Habitual*“ ab 2024

von Rechtsanwalt und *Advogado* Dr. Alexander Rathenau

### Das Ende des steuerlichen Sonderstatus RNH, die bestehenden Übergangsvorschriften und die neuen RNH-Regelungen seit dem 01.01.2024.

Der portugiesische steuerliche Sonderstatus mit dem Namen „*Residente Não Habitual*“ (kurz RNH) gewährt steuerliche Vergünstigungen auf bestimmte Einkommensarten, vor allem aus dem Ausland. In der Praxis profitieren vor allem Ruheständler von diesem Sonderstatus. Unter dem RNH-Status werden auf Ruhegehälter nur 10 % Steuern in Portugal fällig. Bezieher von anderen Einkommensarten, etwa von Zinsen, Dividenden und Lizenzrechten, profitieren ebenso von dem Sonderstatus. Einkünfte aus Zinsen, Dividenden und Lizenzrechten sind in Portugal unter dem RNH-Status von der Steuer gänzlich befreit.

Der Sonderstatus setzt die Aufnahme eines steuerlichen Wohnsitzes in Portugal voraus und wird für einen Zeitraum von zehn Jahren gewährt. Das erste Jahr der Registrierung als in Portugal steuerlich ansässig zählt bereits als das erste Jahr des genannten Zehn-Jahreszeitraumes.

Am 01.01.2024 wurde der steuerliche Sonderstatus RNH durch das Staatshaushaltsgesetz 2024 in der bisher bekannten Form abgeschafft. Die neuen RNH-Regelungen, die seit dem 01.02.2024 gelten, sind nunmehr sehr eng gefasst, da sie an eine bestimmte Berufstätigkeit in Portugal geknüpft sind.

Obwohl der Sonderstatus in der bisherigen Form abgeschafft wurde, führen Übergangsvorschriften dazu, dass viele Steuerpflichtige im Jahr 2024 noch erfolgreich den RNH-Status in der bis zum 01.01.2024 geltenden Fassung erwerben können.

Dieser Beitrag erläutert u.a. diese Übergangsvorschriften.

Lassen Sie sich durch uns beraten. Wir helfen Ihnen mit unserer langjährigen Erfahrung.

### **A. In Bezug auf die bis zum 31.12.2023 geltenden RNH-Steuervergünstigungen ist ab dem 01.01.2024 Folgendes zu beachten:**

i) derjenige, dem der steuerliche Sonderstatus vor dem 01.01.2024 **bereits anerkannt wurde**, genießt Vertrauensschutz. Solange die Zehnjahresfrist des steuerlichen Sonderstatus noch nicht abgelaufen ist, profitiert man von den steuerlichen RNH-Vorteilen, die das bisher geltende Recht gewährte;

ii) derjenige, der sich bis zum 01.01.2024 als **in Portugal steuerlich ansässig wirksam registriert hat**, kann nach der bisherigen Regelung bis Ende März 2024 (d.h. bis Ende März des Folgejahres, nachdem er in Portugal steuerlich ansässig wurde) den Antrag auf Anerkennung des steuerlichen Sonderstatus noch erfolgreich stellen;



## DR. RATHENAU & KOLLEGEN

Rechtsanwälte | Advogados

iii) derjenige, der sich bis zum 01.01.2024 **nicht** als in Portugal steuerlich ansässig wirksam registriert hat, kann **ausnahmsweise** noch wirksam den steuerlichen Sonderstatus beantragen:

*(1) solange er nachweist, dass er am 31.12.2023 die Voraussetzungen erfüllte, um als in Portugal steuerlich ansässig angesehen zu werden. Als in Portugal ansässig sieht das Gesetz denjenigen an:*

→ der in einem Steuerjahr während eines beliebigen Zeitraumes von zwölf Monaten, im Steuerjahr beginnen oder endend, a) sich mehr als 183 Tage zusammenhängend oder mit Unterbrechungen in Portugal aufgehalten hat, oder

→ sich zwar weniger als 183 Tage in Portugal aufgehalten hat, aber an irgendeinem Tag dieser zwölf Monate über eine Wohnung verfügt unter Bedingungen, die vermuten lassen, dass er beabsichtigt, diese als seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort zu behalten und zu bewohnen (Art. 16 Abs. 1 lit. a), b) Einkommensteuergesetz).

Als Aufenthaltstag gilt jeder teilweiser oder vollständiger Tag mit Übernachtung (Art. 16 Abs. 2 Einkommensteuergesetz). Seit 2015 muss der Zeitraum von zwölf Monaten nicht mehr mit dem Kalenderjahr übereinstimmen, was eine Teilansässigkeit während des entsprechenden Besteuerungszeitraumes mit der Folge teilweise beschränkter, teilweise unbeschränkter Steuerpflicht ermöglicht (Art. 16 Abs. 3 Einkommensteuergesetz).

Die Ansässigkeit beginnt regelmäßig mit dem ersten Tag und endet mit dem letzten Tag des Aufenthaltes im Land. Sie gilt jedoch schon als mit dem ersten Tag des neuen Steuerjahres begründet, wenn an irgendeinem Tag des Vorjahres Ansässigkeit bestand, und gilt andererseits erst zum Jahresende beendet, wenn auch im Folgejahr wieder Ansässigkeit begründet wird.

Darüber hinaus gilt sie ebenso als erst zum Jahresende beendet, wenn der Steuerpflichtige sich im betreffenden Jahr mehr als 183 Tage zusammenhängend oder mit Unterbrechungen in Portugal aufhielt und im Zeitraum zwischen Beendigung des Aufenthalts und Jahresende Einkünfte erzielte, die einkommensteuerpflichtig und nicht steuerbefreit wären, falls der Steuerpflichtige weiterhin ansässig wäre. Dies gilt hingegen nicht, falls er nachweist, dass die Einkünfte in einem Mitgliedstaat der EU oder des Europäischen Wirtschaftsraumes mit Informationsaustausch in Steuerbelangen einer gleichen oder ähnlichen Besteuerung unterliegen, oder auch einem sonstigen Staat, sofern die dortige Besteuerung zumindest 60 % derjenigen beträgt, die ansonsten in Portugal fällig geworden wäre; vgl. Art. 16 Abs. 14, 15 Einkommensteuergesetz).

### **Im Klartext:**

Nach dem Wortlaut der Regelungen kann derjenige noch erfolgreich den steuerlichen Sonderstatus RNH beantragen, der nachweisen kann, sich vor dem 01.01.2024 mehr als 183 Tage in Portugal aufgehalten oder im Jahre 2023 über eine Wohnung verfügt zu haben, die vermuten lässt, dass er die Absicht hat, in Portugal seinen gewöhnlichen Aufenthalt zu fixieren.



## DR. RATHENAU & KOLLEGEN

Rechtsanwälte | Advogados

Wer diese Voraussetzungen erfüllt und sie auch nachweisen kann, hat sich **bis Ende März 2024** als in Portugal bereits im Steuerjahr 2023 steuerlich ansässig zu registrieren und den Antrag auf Bewilligung des steuerlichen Sonderstatus RNH zu stellen. Wie oben bereits ausgeführt, muss der Antrag auf Anerkennung des steuerlichen Sonderstatus bis spätestens Ende März des Folgejahres der steuerlichen Ansässigkeit in Portugal gestellt werden.

*(2) ferner kann derjenige, der sich bis zum 01.01.2024 nicht als in Portugal steuerlich ansässig wirksam registriert hat, ausnahmsweise noch wirksam den steuerlichen Sonderstatus beantragen, wenn er bis zum 31.12.2024 in Portugal steuerlich ansässig wird und bei seinem Antrag auf Anerkennung des steuerlichen Sonderstatus RNH erklärt, eine der nachfolgenden Bedingungen zu erfüllen:*

→ Bis zum 31.12.2023 einen Arbeitsvertrag oder Entsendungsvertrag abgeschlossen zu haben, solange die Tätigkeit in Portugal ausgeübt werden soll;

→ Bis zum 10.10.2023 einen Mietvertrag oder einen anderen Vertrag, der ein Recht auf Nutzung einer Immobilie in Portugal gewährt (hier ist vor allem an einen Leihvertrag zu denken), abgeschlossen zu haben;

→ Bis zum 10.10.2023 einen Vorvertrag oder ein Reservierungsvertrag über den Erwerb einer Immobilie in Portugal abgeschlossen zu haben;

→ Bis zum 10.10.2023 sein Kind in einer Bildungseinrichtung mit Sitz im portugiesischen Hoheitsgebiet eingeschrieben zu haben;

→ Über ein Aufenthaltsvisum oder eine Aufenthaltserlaubnis, die bis zum 31.12.2023 gültig war, zu verfügen;

→ Bis zum 31.12.2023 ein Verfahren auf Erteilung eines Aufenthaltsvisums oder einer Aufenthaltserlaubnis gem. dem geltenden Ausländerrecht begonnen zu haben. Ausreichend ist hier der Nachweis der Beantragung eines Termins beim Ausländeramt.

Derjenige, der Mitglied des Haushalts des genannten Steuerpflichtigen ist, etwa der Ehepartner und das minderjährige Kind, profitiert ebenso von diesen Übergangsvorschriften.

Derjenige, der eine der genannten Bedingungen erfüllt, hat sich bis zum 31.12.2024 als in Portugal steuerlich ansässig zu registrieren und danach den Antrag auf Anerkennung des steuerlichen RNH-Status zu stellen. Bei dem Antrag auf Anerkennung des steuerlichen RNH-Status hat er das Jahr anzugeben, seitdem er in Portugal steuerlich ansässig ist. Ist er erst seit dem Jahr 2024 in Portugal steuerlich ansässig, kann er den Antrag auf Anerkennung des steuerlichen RNH-Status nach den allgemeinen Regelungen noch bis Ende März 2025 stellen.

Fraglich ist, bis wann der Antrag auf Anerkennung des steuerlichen RNH-Status gestellt werden muss, wenn man bereits seit dem Steuerjahr 2023 in Portugal steuerlich ansässig ist.

Nach der allgemeinen Regelung muss der Antrag bis Ende März 2024 gestellt werden.



## DR. RATHENAU & KOLLEGEN

Rechtsanwälte | Advogados

Die Übergangsvorschriften sehen aber Folgendes vor:

In den Fällen, in denen der Antrag auf Anerkennung des steuerlichen RNH-Status **nach** dem Ablauf der allgemeinen Frist gestellt wird, wird der Sonderstatus trotzdem anerkannt. Allerdings gilt der Sonderstatus dann nur noch für die verbleibe Zeit der insgesamt 10 RNH-Jahre, berechnet ab dem Jahr der Begründung der steuerlichen Ansässigkeit. Beispiel: Herr Meyer hat am 01.10.2023 einen Leihvertrag über eine Wohnimmobilie in Portugal abgeschlossen. Er hat sich als in Portugal steuerlich ansässig am 12.12.2023 registriert. Den Antrag auf Anerkennung des Sonderstatus stellt er aber erst am 05.05.2024, also nach Ablauf der regulären Frist, die Ende März 2024 ablief.

In dieser Konstellation wird Herrn Meyer der RNH-Status trotz Fristablauf anerkannt, aber mit Wirkung ab dem Steuerjahr 2024. Da er bereits 2023 in Portugal steuerlich ansässig war, ist bereits ein Jahr des steuerlichen Sonderstatus vergangen, d.h. er kann nur noch von einem RNH-Zeitraum von 9 Jahren (2024-2033) profitieren. Sollte Herr Meyer sich als in Portugal steuerlich ansässig am 12.12.2024 registrieren und den Sonderstatus erst am 05.05.2025 stellen, wird der RNH-Status ebenso anerkannt, jedoch mit Wirkung ab dem Steuerjahr 2025 und nur noch für die verbleibenden 9 Jahre (2025-2034).

### **Fazit:**

Wer demnach eine der genannten Bedingungen (z.B. Kaufvorvertrag oder Leihvertrag über eine portugiesische Wohnimmobilie, der bis zum 10.10.2023 abgeschlossen wurde) nachweisen kann, profitiert nicht nur von einer Frist bis Ende 2024 für die Registrierung als in Portugal steuerlich ansässig, sondern auch davon, dass der Ablauf der regulären Frist für die Stellung des Antrages auf Anerkennung des steuerlichen Sonderstatus (= Ende März des Folgejahres nach der Begründung der steuerlichen Ansässigkeit in Portugal) keine Ausschlussfrist (mehr) ist.

\*\*\*

### **B. Die neuen Regelungen zu RNH-Steuervergünstigungen ab dem 01.01.2024:**

Wer nicht mehr von den bis zum 01.01.2024 geltenden RNH-Steuerprivilegien profitieren kann, weil er die Voraussetzungen für einen erfolgreichen Antrag nicht erfüllt, kann nur noch von einer stark abgeschwächten Version des steuerlichen Sonderstatus „Residente Não Habitual“ profitieren, der seit dem 01.01.2024 gilt. Die neuen Regelungen sehen steuerliche Vergünstigungen nur noch für bestimmte – neu nach Portugal umgesiedelte – Berufsschaffende vor, die im Rahmen der wissenschaftlichen Forschung und Innovation folgende Tätigkeit ausüben:

a) Lehre im Hochschulbereich und wissenschaftliche Forschung, einschließlich wissenschaftlicher Tätigkeiten in Einrichtungen, die dem Schaffen, der Verbreitung und Weitergabe von Wissen dienen, die in das nationale Wissenschafts- und Technologiesystem integriert sind, sowie die Tätigkeit/Mitgliedschaft in Leitungsgremien von Einrichtungen, die als Technologie- und Innovationszentren anerkannt sind (dazu Gesetzesdekret Nr. 126-B/2021 vom 31.12.2021);



## DR. RATHENAU & KOLLEGEN

Rechtsanwälte | Advogados

- b)** Qualifizierte Arbeitsplätze und/oder Mitgliedschaft in Körperschaften im Rahmen von vertraglichen Vergünstigungen im Sinne von Kapitel II des Investitionssteuergesetzes;
- c)** Hochqualifizierte Berufe, die noch in einer Regierungsverordnung zu definiert sind<sup>1</sup>, die ausgeübt werden in:
- i) Unternehmen, die in dem Geschäftsjahr, in dem sie ihre Tätigkeit aufgenommen haben, oder in den vorangegangenen fünf Geschäftsjahren gewichtige Investitionen vorgenommen haben und die von der Steuerregelung zur Investitionsförderung gemäß den Bestimmungen von Kapitel III des Investitionssteuergesetzes profitieren oder profitiert haben, oder
  - ii) Industrie- und Dienstleistungsunternehmen, deren Haupttätigkeiten noch in einer Regierungsverordnung zu definiert sind<sup>2</sup> und die in dem Geschäftsjahr, in dem sie ihre Tätigkeit aufgenommen haben, mindestens 50 % ihres Umsatzes exportieren oder in einem der beiden vorangegangenen Geschäftsjahre;
- d)** Andere qualifizierte Arbeitsplätze und/oder Mitgliedschaft in Leitungsgremien von Organisationen, die Wirtschaftstätigkeiten ausüben, die von der Stelle AICEP, E. P. E., oder von der Stelle IAPMEI, I. P., als relevant für die nationale Wirtschaft sind, insbesondere im Hinblick auf die Anziehung produktiver Investitionen und Verringerung regionaler Asymmetrien;

---

<sup>1</sup> Relevant ist, dass bis zum Erlass der Verordnung, welche die Liste der hochqualifizierten Berufe festlegen wird, als solche Berufe diejenigen gelten, die in der Verordnung Nr. 12/2010 vom 7. Januar 2010 aufgeführt sind. Zu den genannten Berufen zählen: Architekten, Ingenieure, Geologen, plastische Künstler, Schauspieler und Musiker, Theater-, Ballett-, Film-, Radio- und Fernsehkünstler, Sänger, Bildhauer, Musiker, Maler, Rechnungsprüfer, Steuerberater, Zahnärzte, Laborärzte, Chirurgen, Bordärzte, Allgemeinmediziner, Zahnheilkundige, Stomatologen, Naturheilärzte, Gastroenterologen, Augenärzte, Orthopäden, HNO-Ärzte, Kinderärzte, Radiologen, sonstige Fachärzte, Hochschullehrer, Psychologen, Archäologen, Biologen und Biowissenschaftler, Computerprogrammierer, Informationstechnik-Beratung und -Programmierung sowie Tätigkeiten, die mit Informationstechnologie und Informatik in Verbindung stehen, Programmierertätigkeiten, Verwaltung und Betrieb von Hardware, Informationsdienstleistungstätigkeiten, Datenverarbeitungstätigkeiten, Datahosting und damit verbundene Tätigkeiten, Webportale, Datenverarbeitungstätigkeiten, sonstige Informationsdienstleistungen, Tätigkeiten von Nachrichtenagenturen, wissenschaftliche Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten, naturwissenschaftliche Forschung und Entwicklung, biotechnologische Forschung und Entwicklung und Designer. Schließlich auch noch Investoren, Mitglieder von Leitungsorganen und Manager von Unternehmen, die Produktivinvestitionen im Rahmen von förderfähigen Projekten realisieren (sofern eine vertragliche Vereinbarung zur Gewährung von Steuervergünstigungen gemäß dem Gesetz zur Förderung von Investitionen geschlossen wurde) und leitende Angestellte von Unternehmen.

<sup>2</sup> Bis zum Erlass der Verordnung gelten als relevante Haupttätigkeiten der Industrie- und Dienstleistungsunternehmen, solche Tätigkeiten, die in der Verordnung Nr. 282/2014 vom 30.12.2014 aufgeführt sind: a) Bergbau und Gewinnung von Steinen und Erden; b) Verarbeitendes Gewerbe; c) Beherbergungsgewerbe; d) Gastgewerbe und ähnliche Bereiche; e) Verlagswesen; f) Herstellung von Filmen, Videos und Fernsehprogrammen; g) Erbringung von Dienstleistungen der Informationstechnologie und damit verbundene Tätigkeiten; h) Datenverarbeitung, Informationssammlung und damit verbundene Tätigkeiten und Webportale; i) Wissenschaftliche Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten; j) Fremdenverkehrsbezogene Tätigkeiten; k) Erbringung von administrativen und unterstützenden Dienstleistungen; k) Administrative und unterstützende Dienstleistungen für Unternehmen.



## DR. RATHENAU & KOLLEGEN

Rechtsanwälte | Advogados

- e) Forschung und Entwicklung von Personal, dessen Kosten für die Zwecke des Systems der steuerlichen Anreize für Forschung und Unternehmensentwicklung nach den Bestimmungen von Artikel 37 Absatz 1 Buchstabe b) des Investitionssteuergesetzbuchs anerkannt werden;
- f) Arbeitsplätze und/oder Mitgliedschaft in Leitungsorganen von Unternehmen, die als *Start-up*-Unternehmen im Sinne des Gesetzes Nr. 21/2023 vom 25.05.2023 zertifiziert sind, oder
- g) Arbeitsplätze oder andere Tätigkeiten, die von steuerlich Ansässigen in den Autonomen Regionen Azoren und Madeira ausgeübt werden, unter den Bedingungen, die noch durch ein regionales Gesetzesdekret festgelegt werden.

Steuerpflichtige, welche eine der genannten Voraussetzungen erfüllen, profitieren von einem besonderen Steuersatz von 20 % auf Einkünfte aus selbständiger und unselbständiger Tätigkeit. Diese Steuervergünstigung gilt für 10 Jahre. Diese 20 % Einkommensteuerfltrate und die Beschränkung auf 10 Jahre entsprechen den RNH-Regelungen in Bezug auf sog. Berufe mit erhöhter Wertschöpfung, die bis zum 01.01.2024 galten.

Wie bisher kann der Steuerpflichtige auch seine Ansässigkeit in Portugal unterbrechen und während des Zehn-Jahreszeitraums wieder von dem RNH-Status profitieren. Die Frist, innerhalb derer der Steuerpflichtige den steuerlichen Sonderstatus beantragen muss, wird noch durch eine Verordnung fixiert. Relevant ist, dass diese Frist keine Ausschlussfrist sein wird. Vielmehr führt die Stellung eines Antrages nach dem Ablauf der Frist dazu, dass der Sonderstatus nur ab dem Jahr der Antragstellung anerkannt wird. Dies kann dazu führen, dass der Antragsteller sodann nicht mehr von dem vollen Zehn-Jahreszeitraum profitieren kann.

Derjenige, der unter eine der genannten RNH-Berufskategorien fällt, profitiert wie unter den bis zum 01.01.2024 geltenden Regelungen von einer Steuerbefreiung auf bestimmte Kapitalerträge aus dem Ausland, wie Zinsen, Dividenden und Lizenzrechten. Auf Ruhegehälter sieht der neue RNH-Status, der seit dem 01.01.2024 gilt, jedoch keine steuerliche Vergünstigung mehr vor.