

Reforma do IRC e alterações para 2015

ISCAL 2014

*Resumo dos
aspectos
essenciais da
Proposta de
Reforma do IRC*

Novembro 2014



The takeaway...

*Participation
Exemption*
Estabelecimentos
Estáveis
Redomiciliação
Selo nos
financiamentos de CP

Neutralidade Fiscal
BF's a concentrações
RETGS
Sub Capitalização

Prejuízos fiscais
Crédito de imposto
Resultado da partilha

*IMI nos terrenos para
construção*
Obrigações Acessórias
*Informações
vinculativas*

*Evolução das taxas
nominais*
DLRR / SIFIDE
(CFEI)
(PME's: RCCS, 12,5%)
(Regime Simplificado)

SS de MOE's
Viaturas de Serviço

RBC
Imóveis
Créditos Incobráveis

Patent Box
IP não amortizável

Redução da taxa do IRC

Atualmente

- Taxa marginal nominal máxima do IRC: 31,5% (incluindo derramas estadual e municipal).

Objetivo

- Redução da taxa de IRC para 23% em 2014 e para 21% em 2015.
- Com o objetivo de a fixar num intervalo entre 17% e 19% em 2016, em função de posterior avaliação e da evolução da situação económica e fiscal do país.
- Eliminação das derramas estadual (3% para lucros superiores a € 1,5 milhões até € 7,5 milhões e 5% para lucros tributáveis superiores a € 7,5 milhões) e municipal (máxima 1,5%) apenas em 2018.

Prejuízos fiscais

Período de reporte:
12 anos (2014)

Limite de dedução de **70%**
do lucro tributável

A modificação do objeto social ou a alteração substancial da atividade deixa de implicar a perda de prejuízos fiscais reportáveis

Alteração da titularidade de mais de 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto (30 dias após alteração) implica **perda dos prejuízos**

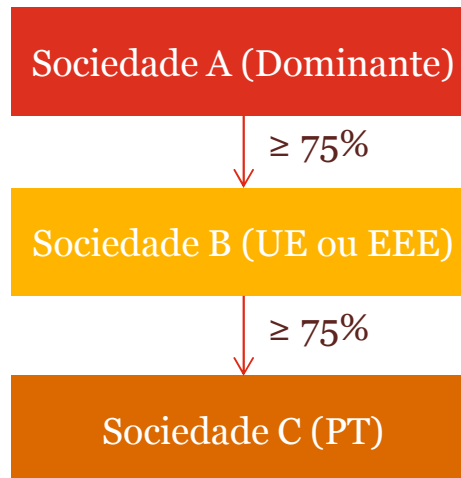
Prejuízos fiscais

Não são consideradas alterações:

- De que resulte que a titularidade do capital social ou dos direitos de voto passe de direta para indireta ou de indireta para direta.
- Decorrentes de operações de reestruturação efetuadas ao abrigo do regime de neutralidade.
- Decorrentes de sucessões por morte.
- Quando o adquirente detém ininterruptamente, direta ou indiretamente, mais de 20% do capital social ou da maioria dos direitos de voto da sociedade, desde o início do período de tributação a que respeitam os prejuízos; ou
- Quando o adquirente seja trabalhador ou membro dos órgãos sociais da sociedade, pelo menos, desde o início do período de tributação a que respeitam os prejuízos.

RETGS

- Redução de 90% para **75%** da participação mínima exigida.
- Nível de participação pode ser obtido através de:
 - Sociedades residentes em território português que reúnam os requisitos legalmente exigidos para fazer parte do grupo;
 - Sociedades residentes noutro Estado membro da UE ou EEE e que sejam detidas em, pelo menos, 75%, por sociedades residentes em território português ou noutro Estado membro da UE.



RETGS

- Deixa de implicar **cessação automática** do regime:
 - A não comunicação atempada de alterações no perímetro do Grupo;
 - O facto de a sociedade dominante passar a ser considerada dominada de uma outra sociedade que reúna os requisitos para ser qualificada como dominante, mediante comunicação à AT efectuada nos 30 dias seguintes à data em que se verifique esse facto (prejuízos do anterior regime poderão ser dedutíveis se solicitada autorização).
- Novo : Dominante não residente

Regime de “participation exemption”

Aplicável a: lucros/reservas/mais e menos-valias

Requisitos a cumprir cumulativamente	
i.	Participação, direta ou indireta, não inferior a 5% no capital social ou dos direitos de voto (12 meses anteriores, intenção para dividendos);
ii.	Participada sujeita ou não isenta a IRC, ou a imposto referido na Diretiva Mães-Filhas, ou a imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC cuja taxa legal aplicável não seja inferior a 60% do IRC;
Ou em alternativa se cumulativamente	• Lucros provenham em, pelo menos, 75% do exercício de uma atividade agrícola, industrial ou comercial ou prestação de serviços não direcionada predominantemente ao mercado português; • A atividade principal da entidade não residente não seja decorrente de uma atividade passiva (banca, seguros, operações relativas a partes sociais < 5% ou participações de sociedades em paraíso fiscal, etc) .
iii.	Participada sem residência ou domicílio em paraíso fiscal.

Regime de “participation exemption”

- ***Regime aplicável:***

- A mais e menos-valias realizadas com a transmissão de outros instrumentos de capital próprio associados às partes sociais, designadamente prestações suplementares;
- À transmissão onerosa de partes sociais e de outros instrumentos de capital próprio no âmbito de operações de reestruturação não abrangidas pelo regime de neutralidade fiscal.

- ***Regime não aplicável:***

- À transmissão onerosa de partes sociais quando o valor dos bens imóveis represente mais de 50% do ativo (exceto bens imóveis afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial que não consista na locação ou compra e venda de imóveis);
- Aos lucros e reservas que constituam gastos dedutíveis na entidade que os distribui (instrumentos híbridos).

- Novo : Exclusão dos híbridos.

Regime de “participation exemption”

SGPS, SCR e ICR e PALOP

Revogação:

- Regime fiscal das SGPS e das SCR e ICR, que previa a isenção de mais-valias na transmissão de participações sociais; e
- Regime dos dividendos de subsidiárias em PALOP, o qual previa a exclusão de tributação dos dividendos recebidos.

Crédito de imposto por dupla tributação internacional

Crédito de imposto por dupla tributação económica internacional

- Possibilidade de dedução de um crédito correspondente à dupla tributação internacional (menor das duas importâncias), por opção do sujeito passivo que receba lucros ou reservas aos quais não se aplique o regime de *participation exemption* desde que detenha, ou venha a deter, por um período de 12 meses, participações de, pelo menos, 5%.

Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

- A dedução correspondente à dupla tributação internacional que não tenha sido efetuada, por insuficiência de coleta no período a que respeita, pode ser efetuada nos cinco períodos de tributação seguintes.
- A dedução deve ser determinada por país, considerando a totalidade de rendimentos (exceto no caso de rendimentos imputáveis a estabelecimento estável, cuja dedução é calculada de forma isolada).

Lucros e prejuízos de estabelecimento estável situado fora do território português

- Regime opcional de não concorrência para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo, dos lucros e dos prejuízos fiscais imputáveis de estabelecimento estável (EE) situado fora do território português, desde que verificados determinados requisitos:
 - Sujeito e não isento na UE; ou, sujeito a um imposto cuja taxa legal não seja inferior a 60% da do IRC;
 - Não localizado em paraíso fiscal.
- O regime de opção não é aplicável aos lucros imputáveis ao EE até ao montante dos prejuízos fiscais imputáveis ao EE que concorreram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivos nos 12 períodos de tributação anteriores.
- A opção deve abranger, pelo menos, todos os EE situados na mesma jurisdição e deve ser mantida por um período obrigatório de 3 anos, a contar da data em que se inicie a sua aplicação.

Entidades não residentes – Lucro tributável de Estabelecimento Estável

- São aceites como gastos os **encargos gerais de administração** que seriam normalmente contratados, aceites e praticados entre entidades independentes, deixando os mesmos de ser determinados de acordo com os critérios de repartição aceites e dentro dos limites tidos como razoáveis pela AT.

Regime das reorganizações neutrais e as regras aplicáveis às não neutrais

Regime de neutralidade fiscal

- Passa a abranger as cisões/fusões em que:
 - ✓ A sociedade beneficiária detém integralmente o capital da sociedade contribuidora;
 - ✓ As sociedades contribuidora e beneficiária são detidas pelo mesmo sócio (ainda que não exista qualquer troca de participações);
 - ✓ A sociedade cindida/fundida participa em 100% no capital da sociedade beneficiária (fusão inversa).

Regras aplicáveis às operações não neutrais

- Não há facto tributário ao nível da entidade beneficiária (variação patrimonial não relevante), mas sim ao nível da sociedade “transmitente”.
- Apesar do rendimento ser qualificado como mais-valias, não lhe é aplicado o regime do investimento.
- Mais ou menos valia nos sócios.

Mais-valias e menos-valias

- Passam a considerar-se **transmissões onerosas**:
 - A remição e amortização de participações sociais com redução de capital e
 - A anulação das partes de capital por redução de capital social destinada à cobertura de prejuízos de uma sociedade quando o respetivo sócio, em consequência da anulação, deixe de nela deter qualquer participação.
- **Critério de valorimetria de saída das partes de capital** passa a ser o FIFO, sendo que o sujeito passivo pode optar pelo custo médio, tendo neste último caso que manter a opção por um período mínimo de 3 anos e não sendo aplicáveis nesse caso os coeficientes de atualização.
- **Regime de reinvestimento**:
 - Passa a ser também aplicável aos ativos intangíveis, mas deixa de ser aplicável às propriedades de investimento;
 - É revogado relativamente às partes de capital.

Liquidação – Resultado da partilha

$$\text{Rendimento tributável} = \text{Valor atribuído na partilha} - \text{Valor de aquisição das partes sociais e de outros instrumento de capital próprio}$$

Diferença positiva	Mais valia (não tributável se regime de <i>participation exemption</i>)
Diferença negativa	Menos valia dedutível (na parte que excede: (i) prejuízos do RETGS, (ii) lucros que tenham beneficiado do participation exemption) se participação detida 4 anos

- Penalização correspondente à menos valia deduzida, majorada em 15%, no caso de atividade passar a ser exercida por sócio ou entidade com relações especiais num dos quatro períodos de tributação posteriores à liquidação da sociedade.

Exit tax – Redomiciliação das sociedades

Diferimento da tributação

- A transferência da residência de uma sociedade com sede **ou** direção efetiva em território português para fora desse território é sujeita a *exit tax*, mas o pagamento de imposto poderá ser diferido, caso a transferência seja feita para um Estado Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, mediante certas condições.
- Este regime não se aplica caso os elementos patrimoniais sejam afetos a um estabelecimento estável em Portugal da entidade redomiciliada.

Preços de Transferência

Flexibilização do regime

- Revisão do conceito de entidade relacionada, elevando-se para **20%** o limite de participação a partir do qual se consideram existir relações especiais;
- Redefinição do conceito de dependência fática, diminuindo o número de situações que levam à consideração da existência de relações especiais;
- Possibilidade dos sujeitos passivos solicitarem a celebração de acordos prévios sobre preços transferência com carácter bilateral.

Encargos financeiros – Limitação à dedutibilidade

- Os gastos de financiamento líquidos passam a ser dedutíveis apenas até à concorrência do maior dos seguintes limites:
 - € **1 milhão** (antes €3 milhões);
 - 30% do resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos.
- No âmbito do RETGS, foi introduzido um regime de opção a aplicar aos gastos de financiamento líquidos do grupo:
 - Opção deve ser mantida por período mínimo de 3 anos;
 - Comunicação à AT.
- Definição de resultado antes de depreciações, amortizações, gastos de financiamento líquidos e impostos para efeitos fiscais.

Regime próprio para rendimentos de patentes e desenhos ou modelos industriais

- Rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou a utilização temporária de **patentes, desenhos ou modelos** concorrem para o lucro tributável do sujeito passivo em apenas 50% do respetivo valor.
- Regime não aplicável se:
 - Os rendimentos pagos por entidades de países, regiões ou territórios com um regime fiscal privilegiado;
 - Os direitos de propriedade industrial não tenham resultado de atividades de investigação e desenvolvimento realizadas ou contratadas pelo sujeito passivo;
 - O cessionário não utilizar os direitos na prossecução de uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
 - Os resultados da utilização dos direitos se materializarem na entrega de bens ou prestações de serviços que originem gastos fiscalmente dedutíveis na entidade cedente.

Regime de dedutibilidade do valor de aquisição dos ativos não amortizáveis

**Ativos intangíveis
sem vida útil definida**



Custo de aquisição aceite como gasto fiscal, em partes iguais, durante 20 anos após o reconhecimento inicial

**Propriedades de investimento/
Ativos biológicos não
consumíveis
mensurados ao justo valor**



Custo de aquisição aceite como gasto fiscal, em partes iguais, durante o período de vida útil máximo aceite caso esse ativo permanecesse reconhecido pelo custo de aquisição

Dedutibilidade de gastos fiscais

- Definição menos restritiva dos gastos dedutíveis e dos meios de prova.



Exceção: Gastos com a aquisição de bens ou de serviços -> documento comprovativo em forma escrita e elementos previstos na lei.

- Sempre que nos termos do CIVA haja a obrigação de emissão de fatura, esta será o documento comprovativo exigível.

Encargos não dedutíveis

- Tributações autónomas;
- Encargos cujo documento de suporte não cumpra os requisitos legais agora impostos;
- Juros de mora;
- Menos-valias e outras perdas relativas a instrumentos de capital próprio, na parte que correspondam a mais-valias e a lucros que tenham, no próprio ou nos últimos 4 exercícios, beneficiado do regime de participation exemption ou do crédito por dupla tributação económica internacional.

Perdas por imparidade em créditos e créditos incobráveis

Perdas por imparidade em créditos

- Os juros pelo atraso no cumprimento de obrigação passam a ser incluídos no valor das perdas por imparidade dedutíveis para efeitos fiscais, relativamente aos créditos resultantes da atividade normal.
- Esclarece-se os processos em que se considera verificado o risco de incobrabilidade:
 - Processo de execução;
 - Processo de insolvência;
 - PER ou procedimento de recuperação de empresas por via extrajudicial ao abrigo do SIREVE;
- Não consideração como créditos de cobrança duvidosa dos créditos sobre:
 - Pessoas singulares ou coletivas que detenham, direta ou indiretamente, mais de 10% do capital;
 - Participadas detidas, direta ou indiretamente, em mais de 10% do capital.

Créditos incobráveis

- A dedutibilidade deixa de ter como requisito a existência de prova de comunicação ao devedor do reconhecimento do gasto para efeitos fiscais.

Depreciações e amortizações

- O pedido de autorização para a utilização de outros métodos para além do método da linha reta e do método das quotas decrescentes terá que ser solicitado até ao termo do período de tributação em que se pretende fazer a alteração.
- Para efeitos da determinação do valor depreciable ou amortizável não são consideradas as despesas de desmantelamento e deduz-se o valor residual.
- Taxas de depreciação de componentes, de grandes reparações e beneficiações ou de benfeitorias, são calculadas com base no respetivo período de vida útil esperada.

Dispensa de retenção na fonte

- Deixam de estar sujeitos a retenção na fonte, quando esta tenha a natureza de imposto por conta:
 - os juros e outros rendimentos resultantes de contratos de suprimento, papel comercial ou obrigações,
 - pagos a detentores, diretos ou indiretos, de mais de 10% do capital social, durante o ano anterior à data da colocação à disposição.

Pagamento especial por conta (PEC)

- O PEC passa a ser dedutível:
 - ✓ À coleta até ao 12.º período de tributação, deixando o reembolso, no final desse período, de depender de inspeção fiscal;
 - ✓ Para efeitos de apuramento do pagamento por conta a efetuar.
- O valor mínimo do PEC é aumentado de € 1.000 para € 1.750.
- O valor dos pagamentos por conta deixa de ser dedutível para efeitos de cálculo do PEC devido.
- Contudo, a dedução do valor dos PEC que não possa ser deduzido por insuficiência de coleta poderá ser efetuada até ao 12.º período de tributação seguinte (atualmente, até ao 4.º período de tributação).

Tributação Autónoma

- Agravamento da tributação autónoma sobre **encargos com viaturas ligeiras de passageiros:**

Custo de aquisição	Legislação atual		Custo de aquisição	Reforma do IRC	
	Sem prejuízos fiscais	Com prejuízos fiscais		Sem prejuízos fiscais	Com prejuízos fiscais
Até € 40.000 (2010)	10%	20%	Inferior a € 20.000	15%	25%
Até € 30.000 (2011)			Entre € 20.000 e € 35.000	27,5%	37,5%
Até € 25.000 (2012)			Superior a € 35.000	35%	45%
Acima dos limites	20%	30%			

- A tributação autónoma deixa de ser aplicável a despesas incorridas por estabelecimentos estáveis situados fora de Portugal, relativas à atividade exercida por seu intermédio.

Obrigações acessórias

- Simplificam-se os requisitos para aplicação dos ADT, admitindo-se a utilização de **certificados de residência** no formato do Estado de residência do beneficiário.
- O mesmo ocorre para efeitos de aplicação do regime de *participation exemption* e da Diretiva da UE sobre juros e *royalties*.
- Passa a prever-se a obrigação de **arquivo da documentação fiscalmente** relevante por um período de doze anos.

Dedução por lucros retidos e reinvestidos (DLRR)

- Medida de incentivo às PME que permite a dedução à coleta do IRC de 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos, em ativos elegíveis, no prazo de dois anos contados a partir do termo do período de tributação a que correspondam os lucros retidos, com o máximo de dedução anual de 25% da coleta de do IRC.

Pequena	- menos de 50 pessoas; - VN anual ou balanço total anual inferior € 10 milhões
Média	- menos de 250 pessoas; - VN anual inferior €50 milhões ou balanço total anual inferior € 43 milhões

Benefício corresponde a 10% dos lucros retidos reinvestidos (€ 5.000.000 a título de exemplo, que é o valor máximo)

	2014	2014
Lucro Tributável	1,000,000 €	1,000,000 €
Prejuízos Fiscais Reportáveis	- €	- €
Matéria Coletável	1,000,000 €	1,000,000 €
Taxa do IRC	25%	23%
Coleta	250,000 €	230,000 €
Benefício da DLRR	- €	500,000 €
Limite à Dedução (25% da Coleta)	- €	57,500 €
Dedução à Coleta (DLRR)	- €	57,500 €
IRC a pagar	250,000 €	172,500 €
Taxa efetiva de tributação	25%	17%

SIFIDE

- Alargamento do benefício para os investimentos realizados **até 2020** (atualmente até 2015);
- No caso de insuficiência de coleta, o crédito pode ser deduzido até ao oitavo exercício (atualmente até ao sexto).
- Introdução de alterações nas despesas com pessoal, nomeadamente no que respeita às despesas com doutorados, cujo custo elegível passa a ser majorado em 20% (atualmente, está previsto um acréscimo à taxa incremental, sujeita a limites).
- As empresas que se candidatem ao SIFIDE II passam a ser obrigatoriamente submetidas a uma auditoria tecnológica por parte da Comissão Certificadora do SIFIDE, no final da vigência dos projetos

Centro Internacional de Negócios da Madeira (CINM)

- São estabelecidos os novos plafonds máximos de matéria coletável, em função do número de postos de trabalho, para a aplicação das taxas reduzidas aplicáveis às entidades licenciadas e a operar no CINM, a vigorar desde 1 de janeiro de 2014.

Matéria coletável (em milhões de Euros)		Postos de trabalho
Atual	Proposto	
2	2,73	Entre 1 e 2
2,6	3,55	Entre 3 e 5
16	21,87	Entre 6 e 30
26	35,54	Entre 31 e 50
40	54,68	Entre 51 e 100
150	205,50	Mais de 100

Obrigado!

Jaime Carvalho Esteves

e-mail
jaime.esteves@pt.pwc.com

Telefone
213 599 601
917 612 372

Esta comunicação é de natureza geral e meramente informativa, não se destinando a qualquer entidade ou situação particular, e não substitui aconselhamento profissional adequado ao caso concreto. A PricewaterhouseCoopers & Associados -Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda. não se responsabilizará por qualquer dano ou prejuízo emergente de decisão tomada com base na informação aqui descrita.

© 2014 PricewaterhouseCoopers All rights reserved. In this document, "PwC" refers to PricewaterhouseCoopers, Assessoria de Gestão, Lda., which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity.