



Dupla Tributação Económica e Internacional



Duplas Tributações

Dupla Tributação Jurídica

- o mesmo imposto
- incide sobre a mesma pessoa
- relativamente ao mesmo facto tributário
- e relativamente ao mesmo período

Dupla Tributação Económica

- o mesmo rendimento
- tributado mais do que uma vez
- em diferentes sujeitos passivos
- no mesmo período



Dupla Tributação Económica

Formas de eliminar ou atenuar a dupla tributação económica

- através da isenção concedida legalmente (parcial ou total)
- através de regimes especiais de tributação:
 - regime de transparência fiscal previsto no artº 6, CIRC
 - tributação pelo lucro consolidado (Grupos de Sociedades, artº 69 a 71, CIRC)
 - fusão de sociedades (artº 73 a 78, CIRC)
- dedução ao lucro tributável (artº 51, CIRC)



Distribuição de lucros aos sócios (artº 33, CSC)

Não podem ser distribuídos aos sócios:

- os lucros do exercício que sejam necessários para cobrir prejuízos transitados
- os lucros do exercício que sejam necessários para formar ou reconstituir reservas impostas pela lei ou pelo contrato de sociedade
 - Reservas Legais - artº 295, nº 1, CSC
 - Reservas de aquisição de ações próprias - artº 324, nº 1, CSC
 - Reservas de remição de ações - artº 345, nº 6, CSC
 - Reservas de amortizações de ações - artº 347, nº 7, CSC
- os lucros do exercício enquanto as despesas desenvolvimento não estiverem completamente amortizadas
 - exceto se o montante das reservas livres e dos resultados transitados for, pelo menos, igual ao dessas despesas não amortizadas



Distribuição de lucros aos sócios (artº 33, CSC)

Não podem ser distribuídos aos sócios:

- as reservas cuja existência e cujo montante não figuram expressamente no balanço
- e em geral as reservas não constituídas a partir dos lucros e ainda não realizadas, como sejam os ajustamentos de partes de capital em filiais e associadas, as reservas de reavaliação, os prémios de emissão e outros de origem análoga

E, os lucros levados a reserva especial, para efeitos de DLRR (5 anos)



Obrigatoriedade de distribuição de lucros

Não pode deixar de ser distribuído aos sócios metade do lucro do exercício que, nos termos desta lei, seja distribuível

- artº 219, CSC, para as sociedades por quotas
- artº 294, CSC, para as sociedades anónimas

Salvo diferente cláusula contratual ou deliberação tomada por maioria de três quartos dos votos correspondentes ao capital social em assembleia geral para o efeito convocada



Distribuição de lucros

Caso prático

No ano de 2014, a sociedade X, Lda, teve 75.000 € de Resultado líquido

O Jorge e o Joaquim, aprovaram as contas por unanimidade, em 31-03-2015, e deliberaram:

- Reserva legal 10.000
- Distribuição 15.000
- o resto mantem-se em resultados transitados

Os lucros foram disponibilizados em 30-06-2015, mas o sócios só apareceram na empresa para os levantar em 15-07-2015

Tratamento contabilístico?



Distribuição de lucros (Caso prático)

01-01-2015	■ D/ 81 - Resultado liquido período		
	■ C/ 56 - Resultados transitado	75.000	
Pela aprovação das contas:			
31-03-2015	■ D/ 56 - Resultado transitados	25.000	
	■ C/ 551 - Reservas Legais	10.000	
	■ C/ 264 - Resultados atribuídos	15.000	
30-06-2015	■ D/ 264 - Resultados atribuídos	15.000	Nesta data os lucros são colocados á disposição Retenção nesta data - 28%
	■ C/ 265 - Resultados Disponíveis	10.800	
	■ C/ 242 - Retenção de IRS	4.200	
15-07-2015	■ D/ 265 - Resultados disponíveis	10.800	
	■ C/ 12 - Depósitos á ordem	10.800	



Dupla Tributação Económica dos Lucros Distribuídos

Mecanismos para evitar a dupla tributação

Entidade beneficiária: Residentes (artº 51, nº 1, CIRC)

- os lucros e reservas distribuídos não concorrem para a determinação do lucro tributável, se:

Participação $\geq$ 5%

Regime de “Participation exemption”

e

Detenção $\geq$ 24 meses

(ou, se há menos tempo, mantida até completar 24 meses)



Regime de “Participation exemption”

- este regime tem um carácter universal, aplicável ao investimento independentemente do país ou região em que este se materialize, salvo as indispensáveis normas antiabuso
- e um carácter horizontal, aplicável à distribuições de lucros e às mais-valias

Este regime é aplicável

- aos lucros e reservas distribuídos a sujeitos passivos de IRC
- bem como às mais e menos-valias realizadas por sujeitos passivos de IRC, com sede ou direção efetiva em Portugal, com a transmissão onerosa de partes sociais, que não concorrem para a determinação do seu lucro tributável, desde que se verifiquem cumulativamente determinados requisitos



Regime de “Participation exemption”

Requisitos (artº 51, CIRC):

1.

Participação $\geq$ 5%

e

Detenção $\geq$ 24 meses

(dividendos: 24 meses antes ao da colocação à disposição ou, se há menos tempo, mantida até completar os 24 meses)

2. sujeito passivo não pode estar abrangido pelo regime de transparência fiscal
3. a entidade que distribui os lucros ou reservas ou cujo capital social é objeto de transmissão onerosa, tem de estar sujeita e não isenta de IRC ou imposto similar, a uma taxa legal mínima de, pelo menos, 60% da taxa do IRC (exceto UE)

(como esta passou a ser de 23%, a taxa mínima desse imposto terá de ser de 13,8%)



Regime de “Participation exemption”

O regime da Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos, só é aplicável aos lucros e reservas distribuídos (artº 51, nº 10, CIRC)

- não correspondam a gastos dedutíveis pela entidade que os distribui para efeitos do imposto (inferior a 60%)
- sejam distribuídos por entidades sujeitas e não isentas a imposto sobre o rendimento ou, quando aplicável, provenham de rendimentos sujeitos e não isentos a imposto sobre o rendimento nas entidades subafiliadas

Salvo quando a entidade que distribui os lucros ou reservas seja residente num Estado-membro da União Europeia ou de um Estado-membro do Espaço Económico Europeu que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia



Regime de “Participation exemption”

Se a detenção da participação mínima deixar de se verificar antes de completado o período de 24 meses

- deve corrigir-se a dedução efetuada, sem prejuízo da consideração do crédito de imposto por dupla tributação internacional do artº91, CIRC, a que houver lugar

Prova dos requisitos (artº 51-B, CIRC)

- a prova do cumprimento dos requisitos previstos no artº 51, CIRC, deve ser efetuada através de declarações ou documentos confirmados e autenticados pelas autoridades públicas competentes do Estado, país ou território onde a entidade que distribui os lucros ou reservas tenha a sua sede ou direção efetiva
- as declarações e documentos referidos devem integrar o processo de documentação fiscal a que se refere o artº 130, CIRC



Dupla Tributação Económica dos Lucros Distribuídos

Mecanismos para evitar a dupla tributação

Entidade beneficiária

■ Retenção na fonte IRC

- dividendos ou lucros = **25%** (artº 94, nº 4, CIRC)

■ Dispensa de Retenção na Fonte (artº 97, nº 1, c), CIRC)

- se se aplicar o artº 51, nº 1, CIRC (participação tenha permanecido na titularidade, ininterrupto, durante o ano anterior à data da colocação à disposição)
- em 2015: 24 meses anteriores, ininterruptos



Dupla Tributação Económica dos Lucros Distribuídos

Exemplo 1

Em 2014, a sociedade A, SA, recebeu 20.000 € de dividendos ilíquidos correspondentes a uma participação de 30%, detida há 3 anos, no capital social da sociedade B, SA (rendimento contabilístico de 20.000 €)

- Retenções efetuadas aos dividendos em 2014: 0 €
- Valor a inscrever no Q.07 (c.771) da Mod. 22 de 2014: **Abate 20.000 €**

Não abate ao Q.07 da Mod. 22 de 2014, se a participação fosse < 5%

- e, neste caso, retenções efetuadas em 2014: $20.000 \times 25\% = 5.000 \text{ €}$

Em 2010 abatia 50%



Dupla Tributação Económica dos Lucros Distribuídos

Mecanismos para evitar a dupla tributação económica

artº 51, nº 7, CIRC

O artº 51, nº 1, CIRC, também aplicável quando:

- entidade residente em território português ou estabelecimento estável situado em Portugal de entidade de outro E.M. da U.E.
- detenha uma participação (mesmos termos e condições)
- em entidade residente noutro E.M. da U.E.
- desde que ambas as entidades preencham os requisitos do artº 2, da Diretiva 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro



Dupla Tributação Económica dos Lucros Distribuídos

Mecanismos para evitar a dupla tributação económica

O artº 51, nº 1, CIRC, também aplicável quando:

- lucros distribuídos imputáveis a estabelecimento estável, situado em território português
- de entidade residente noutro E.M. da U.E. ou de E.E.E. (neste caso desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio da fiscalidade)
- que detenha uma participação, em entidade residente num E.M.
- desde que ambas preencham requisitos da Diretiva 2011/96/UE



Dupla Tributação Económica dos Lucros Distribuídos

Isenção dos lucros distribuídos por entidade residente

(artº 14, nº 3, CIRC)

- a participante noutra E.M da U.E.
- se a entidade cumprir o artº 2, Diretiva 2011/96/UE
- condições do artº 51, nº 1, CIRC
- possibilidade de restituição pelo artº 95, CIRC



Diretiva 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro

Diretiva “sociedades-mãe e afiliadas”

Tem em vista facilitar os agrupamentos de sociedades no espaço europeu

No caso de distribuição de lucros das sociedades afiliadas às suas sociedades-mães com domicílio noutra Estado-membro

⇒ a eliminação da dupla tributação dos lucros distribuídos
e a eliminação da retenção na fonte no Estado da sociedade
afiliada, onde o rendimento é obtido

Diretiva transposta para o Código do IRC (artº 14 e 51, CIRC)



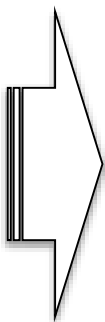
Diretiva 2011/96/UE (90/435/CEE, de 23 de Julho)

Isentos os lucros que uma entidade residente em Portugal

(artº 14, nº 3, CIRC)

Condições estabelecidas pelo artº 2, Diretiva

Coloque à disposição de entidade residente noutro E.M. da U.E.



que detenha diretamente uma participação no capital da primeira não inferior a 5%

e desde que esta tenha permanecido na sua titularidade, de modo ininterrupto, durante 24 meses



Diretiva 2011/96/UE, de 30 de novembro

Para a aplicação automática do artº 14, nº 3, CIRC (artº 14, nº 4, CIRC)

- deve ser feita prova perante a entidade devedora do rendimento
- até à data da colocação à disposição dos rendimentos ao titular
- de que se encontra nas condições de que depende a isenção
- condições estabelecidas no artº 2º da Diretiva 2011/96/UE
- efetuada através de declaração confirmada e autenticada pelas autoridades fiscais do E.M. da U.E. de que é residente a entidade beneficiária dos rendimentos
- sendo ainda de observar as exigências previstas no artº 119, CIRS (mod. 30)



Diretiva 2011/96/UE, de 30 de novembro

Exemplo 2

A, Lda, com sede em Portugal, recebe em 2014, lucros distribuídos:

1. de uma sociedade com sede na Dinamarca na qual detém uma participação de 4%
2. de uma sociedade com sede em Espanha, na qual detém uma participação de 20%

Ambas as participações são detidas há cerca de 3 anos, contados na data em que os lucros foram colocados à disposição



Diretiva 2011/96/UE, de 30 de novembro

Exemplo 2

A sociedade residente tem na sua posse a prova que as entidades participadas cumprem as condições do artº 2º da Diretiva 2011/96/UE

- mediante declaração confirmada e autenticada pelas autoridades fiscais competentes do E.M. da U.E. em que são residentes

Enquadramento no artº 51, CIRC:

- da sociedade da Dinamarca
 - não dedução ao Q.07, dado que a % de participação é inferior a 5%
- da sociedade de Espanha
 - dedução integral (artº 51, nº 7, CIRC) - sem retenção na fonte

A dedução é efetuada no C.771 do Q.07 da Mod. 22 de 2014



Diretiva 2011/96/UE, de 30 de novembro

Isonções relativas a lucros distribuídos

Não efetuada a retenção na fonte na distribuição de lucros

(artº 14, CIRC)

Participação $\geq 5\%$

e

Detenção ≥ 24 meses

*27 Estados-
Membros da UE
+ Islândia,
Liechtenstein e
Noruega*

Entidade
residente

Paga

Sociedade com
sede na UE e EEE

ou estabelecimento estável

Lucros isentos de tributação por aplicação do artº 14, nº 3, CIRC



**Extensão ao EEE do regime dos dividendos
aplicável aos países da UE**

(artº 14 e 95, CIRC)

Possibilidade de reembolso, no prazo de 2 anos (abrange EEE) (artº 95, nº 1, CIRC)

Quando para a isenção de retenção na fonte nos dividendos distribuídos, o período mínimo (2 anos para a Suíça e 24 meses nos demais casos) de detenção da participação na sociedade portuguesa ainda não se verifica à data da distribuição

- se verificados os requisitos exigidos na Diretiva 2011/96/UE
- e os países estejam vinculados a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade

Prazo de 2 anos contados do termo do ano em que se verificou o facto gerador (reembolso, 3 meses)

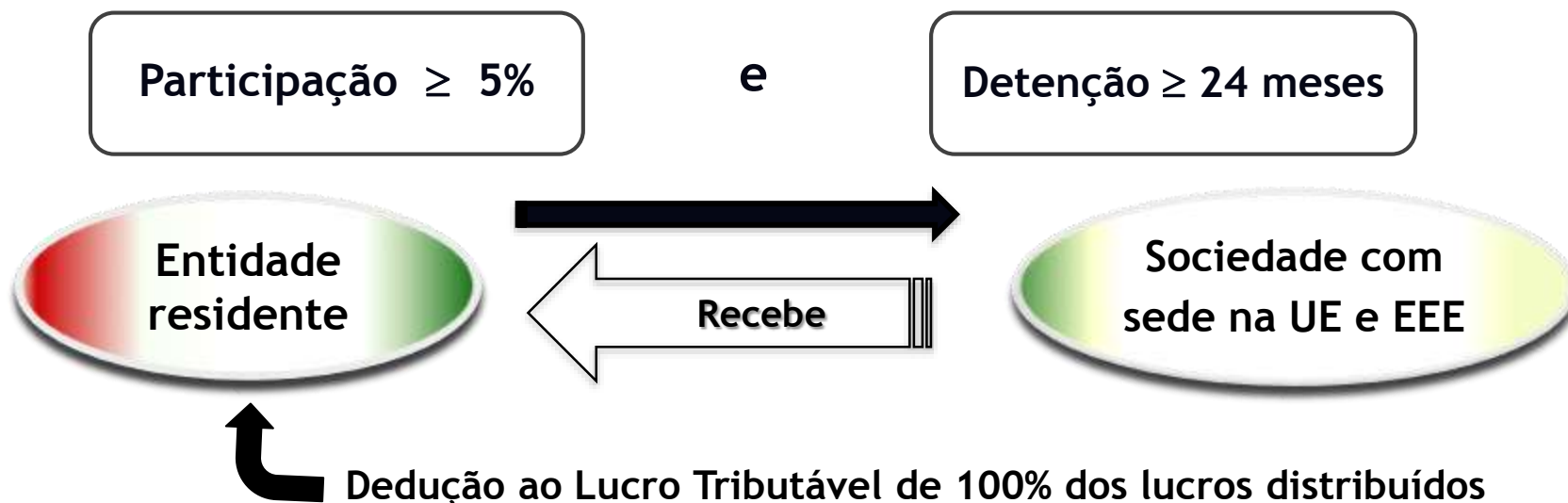


**Extensão ao EEE do regime dos dividendos
aplicável aos países da UE**

(artº 51, CIRC)

Mecanismo para evitar a dupla tributação económica de lucros distribuídos

Entidade beneficiária: Residente (artº 51, CIRC)





Regime de “Participation exemption”

Aplicável às mais-valias e menos-valias realizadas mediante a transmissão onerosa de partes de capital e de outras componentes do capital próprio no âmbito de operações de reorganização empresarial não abrangidas pelo regime da neutralidade fiscal

O regime não é aplicável à transmissão onerosa de partes sociais

- quando o valor dos bens imóveis represente, direta ou indiretamente, mais de 50% do ativo (artº 51-C, nº 4, CIRC)

(com exceção de bens imóveis afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial que não consista na locação ou na compra e venda de bens imóveis)

Para os 50%, apenas se consideram os imóveis adquiridos em ou após 01.01.2014



Regime de “Participation exemption”

Mais-valias e menos-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes sociais (artº 51-C, nº 1, CIRC)

Não concorrem para a determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos de IRC com sede ou direção efetiva em território português

As mais e menos-valias realizadas mediante transmissão onerosa

qualquer que seja o título por que se opere e independentemente da percentagem da participação transmitida

de partes sociais detidas ininterruptamente por um período não inferior a 24 meses

desde que, na data da respetiva transmissão, se mostrem cumpridos os requisitos do artº 51, nº 1, a) (5%), c), d), e) e nº 2, CIRC



Crédito de imposto (artº 91-A, CIRC)

Crédito de imposto por dupla tributação económica internacional

- complemento do regime de Participation Exemption
- um crédito de imposto para eliminação da dupla tributação económica internacional
- de aplicação subsidiária sempre que o sujeito passivo detentor de uma participação não inferior a 5% ou nos direitos de voto de uma participada, e detenha a participação não inferior a 24 meses, ou até atingir esse tempo
- não consiga demonstrar a verificação dos demais requisitos previstos nos artº 51, CIRC, e seguintes

Neste caso, os lucros e reservas distribuídos e as mais-valias passam a estar sujeitos a tributação, sendo deduzido à coleta o imposto pago no estrangeiro

- este regime é um regime de opção - se não o 91-A, CIRC, vai pelo 91, CIRC



Regime de “Participation exemption”

Diplomas revogados

Por força das alterações constantes da reforma do IRC, foram revogados

- o artº 32, EBF, o artº 32-A, nº 1 e 2, EBF, e o artº 2, EBF

O regime fiscal das SGPS e das Sociedades de Capital de Risco e Investidores de Capital de Risco, no que respeita ao tratamento das mais e menos-valias e aos respetivos encargos financeiros

O regime de eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos por sociedades residentes nos países africanos de língua oficial portuguesa e Timor-Leste



Investimentos financeiros

Um método de contabilização dos investimentos financeiros que se caracteriza por, a todo o momento, a conta 41 refletir a real conjuntura da situação líquida da empresa detida

- a conta 41 - Investimentos Financeiros, é ajustada pelas variações percentuais ocorridas na situação líquida da detida
- a classificação contabilística das ligações entre empresas consubstancia-se no desdobramento em:
 - 411 - Investimentos em subsidiárias
 - 412 - Investimentos em associadas
 - 413 - Investimentos em entidades conjuntamente controladas



Investimentos financeiros

Participações	Nas contas individuais	Nas contas consolidadas
Em subsidiárias	Por regra método da equivalência patrimonial	Método da consolidação integral
Em associadas	Por regra método da equivalência patrimonial	Método da equivalência patrimonial
Em empreendimentos conjuntos (entidades conjuntamente controladas)	Método da consolidação proporcional ou método da equivalência patrimonial	Método da consolidação proporcional
Noutras entidades (abaixo 20% / cotadas)	Método do custo / método do justo valor (conta14)	Método do custo / método do justo valor



Método da Equivalência Patrimonial

Caraterísticas do Método da Equivalência Patrimonial

- influência significativa sobre a gestão e política financeira de uma empresa
- carácter de permanência
- participação de 20% ou mais dos direitos de voto

O custo de aquisição de uma participação será acrescido ou reduzido

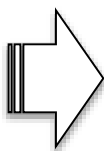
- da quantia correspondente à proporção nos resultados líquidos da participada
- da quantia correspondente à proporção noutras variações nos capitais próprios da entidade participada
- da quantia dos lucros distribuídos à participação
- e da quantia da cobertura de prejuízos que tenha sido deliberada



A equivalência patrimonial e o método do custo

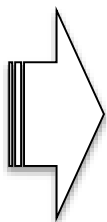
Reconhecimento dos resultados

Método do custo



a quota-parte dos resultados apenas é reconhecida quando são distribuídos resultados

Método da equivalência patrimonial



Contabilização das participações financeiras

- quota-parte dos resultados a que a participante tem direito na participada contabilizada no período a que os resultados respeitam

Não se aplica á Microentidades



Método da Equivalência Patrimonial

Método da Aquisição (ou do Custo Histórico)	Método da Equivalência Patrimonial
Conta 411, 412 ou 413 reflete o preço de aquisição ■ D/ 4111/4121/413 a C/ 12	Conta 411, 412 ou 413 reflete a percentagem da situação líquida atual da empresa participada ■ D/ 4111/4121/4131 a C/ 12
Não se efetua qualquer lançamento relativo à percentagem nos lucros da empresa participada, no final do período	Assume como rendimento a percentagem nos lucros da empresa participada, no final do exercício ■ D/ 4111/4121/4131 a C/ 7851
Assume como rendimento a distribuição dos lucros ■ D/ 264/265/12 a C/ 7858	Na distribuição dos lucros, as Contas 4111/4121/4131 refletem a diminuição da situação líquida da empresa participada, correspondente à percentagem detida ■ D/ 12/264/265 a C/ 4111/4121/4131
Método seguido na FISCALIDADE	Método importante para a GESTÃO



Método da Equivalência Patrimonial

Fiscalidade

Princípio da Neutralidade Fiscal

- não concorrem para o lucro tributável
- os rendimentos e gastos ou as variações patrimoniais resultantes da utilização do Método de Equivalência Patrimonial
- os rendimentos provenientes dos lucros distribuídos são imputados ao período de tributação em que se adquire o direito aos mesmos

(artº 18, nº 8, CIRC)

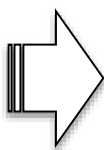


Aplicação do Método da Equivalência Patrimonial

Os gastos e rendimentos (e variações patrimoniais) contabilizados no âmbito da aplicação do MEP não relevam para efeitos fiscais

Acrescidos Q07 C.712 (gastos) ou deduzidos Q07 C.758 (rendimentos) para apuramento do lucro tributável

artº 18, nº 8,
CIRC



de acordo com o disposto no CIRC, os rendimentos relativos a participações financeiras apenas são tributados quando são recebidos (dividendos)

A aplicação do método da equivalência patrimonial origina a contabilização de impostos diferidos, desde que a diferença temporária reverta no futuro previsível



Aplicação do Método da Equivalência Patrimonial

Exemplo 3

A sociedade “Investidora, Lda” detém uma participação de 20% na sociedade “Participada, Lda”

Aquando do encerramento das contas de 2014 da “Participada, Lda”, o seu resultado líquido apurado foi de 100.000 €

Em Março de 2015, foi deliberada a distribuição dos lucros aos sócios, no montante de 80.000 €

As duas sociedades cumprem os requisitos do artº 51, nº 1, CIRC
(Eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos)

Qual o tratamento contabilístico e fiscal?



Aplicação do Método da Equivalência Patrimonial

Exemplo 3

Períodos	Contabilidade - SNC		Fiscalidade - Mod. 22			Cálculos
	Descrição/Contas	Valor	Descrição	Campo	Valor	
2014	Reconhecimento do rendimento correspondente à quota-parte do resultado 41-Investimentos financeiros a 785- Rendimentos e ganhos...	20.000	Anulação do efeito do MEP Deduz no Q.07	758	20.000	$20\% \times 100.000$
2015	Reconhecimento da deliberação de distribuição dos lucros aos sócios 264-Resultados atribuídos a 41-Investimentos financeiros	16.000	Tributação do resultado obtido pela participação Acresce no Q.07	712	16.000	$20\% \times 80.000$
			Eliminação da dupla tributação (artº 51) Deduz no Q.07	771	16.000	

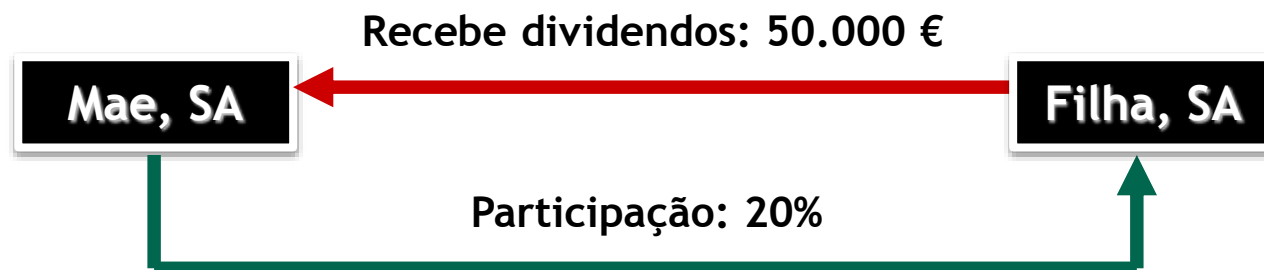


Método da Equivalência Patrimonial

Exemplo 4

Mae, SA, adquiriu em 1 de julho de 2014, 20% de Filha, SA, por 1.000.000 €

- em 31 de março de 2015, Filha, SA, distribuiu dividendos 250.000 € pelos acionistas





Método da Equivalência Patrimonial

Exemplo 4

Filha, SA, apresenta a seguinte estrutura de situação líquida:

Contabilidade de Mae, SA

Situação Líquida	31.12.2013	31.12.2014	31.12.2015
Capital social	3.000.000	3.000.000	3.000.000
Ações próprias	-300.000	-300.000	-300.000
Reservas	500.000	1.500.000	1.550.000
Resultados líquidos	500.000	300.000	500.000
Total Capital Próprio	3.700.000	4.500.000	4.750.000



Método da Equivalência Patrimonial

Exemplo 4

Participação na Sociedade Filha, SA

Conta 412 - Investimentos Financeiros em Associadas - Partes de Capital

Aquisição das participações (20%), em 01.07.2014: 1.000.000 €

Ano 2014

Em 01.07.2014: aquisição de 20% da Filha, SA por 1.000.000 €

No último balanço (31.12.2013) de Filha, SA tem-se o valor contabilístico:

$$\blacksquare \quad 3.700.000 \text{ (capital próprio)} \times 20\% = 740.000 \text{ €}$$

$$\blacksquare \quad \text{“Goodwill”}: 1.000.000 - 740.000 = 260.000 \text{ €}$$



Método da Equivalência Patrimonial

Exemplo 4

Ano 2014

Subscrição (liberação) das ações da Filha, SA:

■ D/ 4121 - Partes de capital:	740.000 €
■ D/ 441 - “Goodwill”:	260.000 €
■ C/ 278/12 - Outros devedores/credores:	1.000.000 €

“Goodwill”:

- não é amortizado
- devendo ser registado como um ativo, que deve ser sujeitos a testes periódicos de imparidade (anuais)



Método da Equivalência Patrimonial

Exemplo 4

Ano 2014

Em 31.12.2014, atribuição de lucros de Filha, SA, relativos a 2014:

- $20\% \times 300.000 = 60.000 \text{ €}$ (relativos à nossa participação, de Mae,SA)

O lançamento contabilístico:

- D/ 4121 - Partes de Capital: 60.000 €
- C/ 7851 - Ganhos em empresas associadas: 60.000 €



Método da Equivalência Patrimonial (Mae, SA)

Exemplo 4

Ano 2014

A Conta 4121 tem neste momento um Saldo de 800.000 €

Efetuada em 2014 o abate ao Q07 C.758: 60.000 € (artº 18, nº 8, CIRC)

No Balanço (31.12.2014), a parte correspondente a 20% do Capital Próprio:

- $4.500.000 \times 20\% = 900.000 \text{ €}$
- o que indicia que ocorreram lançamentos no Capital Próprio de Filha, SA durante a ano de 2014, que ainda não foram tomados em consideração (por exemplo, parte justificada pela não distribuição dos lucros de 2013)



Método da Equivalência Patrimonial (Mae, SA)

Exemplo 4

Ano 2014

Assim, para que seja aplicado o Método de Equivalência Patrimonial, dever-se-á regularizar 100.000 € (ou seja, 900.000 - 800.000):

- D/ 4121 - Partes de Capital: 100.000 €
- C/ 5713 - Outras variações C. Próprio: 100.000 €

Não há informação no caso
sobre as causas desta variação

Variação patrimonial positiva não concorre, em 2014, para efeitos fiscais (artº 18, nº 8, CIRC)

A Conta 4121 tem neste momento um saldo de 900.000 €, enquanto que a Conta 441 tem o saldo de 260.000 € (sujeito a teste de imparidade)



Método da Equivalência Patrimonial (Mae, SA)

Exemplo 4

Ano 2015

Recebimento de Dividendos relativos a 2014: $20\% \times 250.000 = 50.000 \text{ €}$

Aplicável o artº 51, nº 1, CIRC, pois a participação no capital da Sociedade Filha, SA é superior a 5% e permanência > 24 meses

- aplica-se o artº 97, nº 1, c), CIRC, dispensando a retenção na fonte de IRC

Assim, o lançamento contabilístico toma a seguinte forma:

- D/ 264/265/12 - Accionistas: 50.000 € se D/ 12, retenção 25%
- C/ 4121 - Partes de Capital: 50.000 €

A Conta 4121 tem neste momento um Saldo de 850.000 €



Método da Equivalência Patrimonial (Mae, SA)

Exemplo 4

Ano 2015

Devido à utilização do Método de Equivalência Patrimonial:

- Acresce Q07 C.712: 50.000 € (artº 18, nº 8, CIRC)

Pelo lucro não atribuído (60.000 - 50.000)

- D/ 56 - Resultados transitados 10.000 €
- C/ 5713 - Variações Cap. Próprio 10.000 €

Eliminação da Dupla Tributação Económica:

- Dedução ao Lucro Tributável de (50.000 €)
- Abate Q07 C.771: 50.000 € (artº 51, nº 1, CIRC)



Método da Equivalência Patrimonial

O MEP deverá ser interrompido a partir da data em que:

- a empresa deixe de ter controlo na filial ou influência significativa na associada, mas detenha no todo ou em parte o seu investimento
- a participação nos prejuízos da filial ou associada igualar ou exceder a quantia registada na conta do investimento

Neste último caso a conta do investimento assumirá o saldo zero

Posteriormente, se a filial ou associada obtiver lucros, retomar-se-á a contabilização da participação nos lucros depois desta participação igualar a parte nos prejuízos que não tenha sido revelada

Controlo extracontabilístico



Equivalência patrimonial: associada “criada”

Exemplo 5

Em 1.Jan.2014 a empresa “M” subscreveu e realizou uma participação de 30% no capital da sociedade “A”, a qual foi constituída com capital social de 100.000 €

Em 31.Dez.2014 a sociedade “A” registou um resultado positivo de 50.000 € e, no decorrer do ano 2015 distribuiu dividendos no valor de 20.000 €

Em 31.Dez.2015, a sociedade “A” apura um resultado negativo de 10.000 €

Pretende-se:

Contabilização no diário analítico da sociedade “M” dos factos anteriormente referidos, considerando as hipóteses de a sociedade “M” contabilizar as participações financeiras pelo método do custo e da equivalência patrimonial



Equivalência patrimonial: associada “criada”

Exemplo 5

Nota:

- considere o efeito de impostos diferidos com base numa taxa de Imposto sobre o Rendimento (IRC) de 25%

Os impostos diferidos visam o tratamento contabilístico das diferenças entre os valores contabilísticos de ativos e passivos e das respetivas bases fiscais

Nº	Descrição	Débito	Crédito
1	Subscrição e realização da participação financeira	3.000	3.000
	4121 Investimentos financeiros associadas		
	12 Depósitos à ordem		



Equivalência patrimonial: associada “criada”

Exemplo 5

Nº	Descrição	Débito	Crédito
2	Registo da quota-parte dos resultados de 2014 (1)		
	4121 Investimentos financeiros associadas	1.500	
	7851 Ganhos em associadas		1.500
3	Registo de impostos diferidos correspondentes (2)		
	8122 Imposto s/ rendimento do exercício (diferido)	345	
	2742 Impostos diferidos passivos		345
4	Recebimento do dividendo em 2014 (3)		
	12 Depósitos à ordem	450	
	242 Retenções na fonte IRC	150	
	4121 Investimentos financeiros associadas		600

(1) Em 31.12.2014: $5.000 \times 30 \% = 1.500 \text{ €}$

(2) Em 31.12.2014, o imposto diferido: $1.500 \times 23\% = 345 \text{ €}$

(3) Em Março.2015: $2.000 \times 30\% = 600 \text{ €}$



Equivalência patrimonial: associada “criada”

Exemplo 5

Nº	Descrição	Débito	Crédito
5	Regularização dos impostos diferidos de 2014	345	
	2742 Impostos diferidos passivos		
	8122 Imposto s/ rendimento do exercício (diferido) (4)		138
	56 Resultados transitados (5)		207
6	Registo do lucro não atribuído (indisponíveis) (6)	1.107	
	56 Resultados transitados		
	5713 Variações no capital próprio		1.107

(4) Em Março.2015: conta 862: $600 \times 23\% = 138 \text{ €}$

(5) Em Março.2015: conta 59: $900 \times 23\% = 207 \text{ €}$

(6) Em Março.2015: $[1.500 - 600 = 900 \text{ €}] + [207 \text{ €}]$



Equivalência patrimonial: associada “criada”

Exemplo 5

Nº	Descrição	Débito	Crédito
7	Registo quota-parte dos resultados de 2015 (7)	300	300
	6852 Gastos e perdas em associadas		
	4121 Investimentos financeiros associadas		
8	Registo de impostos diferidos correspondentes (8)	63	63
	2741 Impostos diferidos ativos		
	8122 Imposto s/ rendimento do exercício (diferido)		

(7) Em 31.12.2015: $1.000 \times 30\% = 300 \text{ €}$

(8) Em 31.12.2015: Imposto diferido de $300 \times 21\% = 63 \text{ €}$



Método do custo: associada “criada”

Exemplo 5

Nº	Descrição	Débito	Crédito
1	Subscrição e realização da participação financeira (01.01.2014)	3.000	3.000
	4121 Investimentos financeiros associadas		
	12 Depósitos à ordem		
2	Recebimento do dividendo em 2015	450 150	600
	12 Depósitos à ordem		
	242 Retenção na Fonte IRC		
	7858 Rendimentos e ganhos em associadas		

Os restantes lançamentos não são efetuados no Método do Custo



Dupla Tributação Internacional

Incidência de impostos equiparáveis em dois ou mais Estados, relativamente a um mesmo contribuinte, facto gerador e períodos de tempo idênticos

Mesma pessoa

Tributada em mais de um Estado

Mesmo período

Pelo mesmo rendimento



Dupla Tributação Internacional

Crédito de Imposto por Dupla Tributação Internacional



Incluídos na Matéria Coletável os rendimentos obtidos no Estrangeiro

(artº 68, nº 1, CIRC)

Acréscimo Q 07

O imposto pago no estrangeiro

Deduz Q 10

A menor das seguintes importâncias

Artº 91, CIRC

O Imposto sobre o rendimento pago no Estrangeiro

Fracção do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados, líquidos dos custos suportados para a sua obtenção

Quando existir convenção para eliminar a dupla tributação a dedução não pode ultrapassar o imposto que seria pago no estrangeiro nos termos previstos pela convenção



Dupla Tributação Internacional

Permitido (artº 91, CIRC)

Sempre que não seja possível efetuar a dedução por insuficiência de coleta no período de tributação em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram incluídos na matéria coletável

- **deduzir o remanescente à coleta dos 5 períodos de tributação seguintes**
- **com o limite da fração do IRC previsto no artº 91, nº 1, b), CIRC (Fração do IRC...), que corresponder aos rendimentos obtidos no país em causa incluídos na matéria coletável**



Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

Exemplo 6

A, SA apresentou lucros no final do período 2014:

- Lucro Tributável obtido em Portugal: 8.000 €
- Lucro Tributável obtido no Estrangeiro: 3.000 € (líquido de imposto)
 - Tributação no Estrangeiro à Taxa de 40%
- Imposto sobre o Rendimento pago no Estrangeiro
 - Lucro Ilíquido: $3.000 \div (100\% - 40\%) = 5.000 \text{ €}$
 - Imposto pago no Estrangeiro: $5.000 \times 40\% = 2.000 \text{ €}$



Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

Exemplo 6

- Imposto sobre o Rendimento correspondente em Portugal:

$$5.000 \times 23\% = 1.150 \text{ €}$$

Tratamento em Portugal:

- Rendimento contabilístico: 3.000 € Acresce Q.07 C.749 → 2.000 €
(artº 68, nº 1, CIRC)
- Lucro Tributável: 5.000 € (relativamente aos rendimentos obtidos no Estrangeiro)
- Dedução à coleta: Abate Q.10 C.353 → 1.150 € (até à concorrência da coleta)
(artº 91, CIRC)



Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

Exemplo 6

Resultados (inclui o rendimento do estrangeiro, 3.000 €)	11.000
Acresce Q.07 C.749 (artº 68, nº 1, CIRC)	+2.000
Lucro Tributável	13.000
Coleta (× 23%)	2.990
Dedução à coleta Q.10 C.353 (artº 91, CIRC)	-1.150
IRC Liquidado	1.840

Se não houvesse este mecanismo:

- IRC liquidado: $11.000 \times 23\% = 2.530 \text{ €}$
- Poupança: $2.530 - 1.840 = 690 \text{ €}$



Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

Exemplo 7

A, SA apresentou lucros no final do período 2014:

- Lucro Tributável obtido em Portugal: 8.000 €
- Lucro Tributável obtido no Estrangeiro: 3.000 € (líquido de imposto)
 - Tributação no Estrangeiro à Taxa de 20%
- Imposto sobre o Rendimento pago no Estrangeiro
 - Lucro Ilíquido: $3.000 \div (100\% - 20\%) = 3.750 \text{ €}$
 - Imposto pago no Estrangeiro: $3.750 \times 20\% = 750 \text{ €}$



Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

Exemplo 7

- Imposto sobre o Rendimento correspondente em Portugal:

$$3.750 \times 23\% = 862,5 \text{ €}$$

Tratamento em Portugal:

- Rendimento contabilístico: 3.000 € Acresce Q.07 C.749 → 750 €
(artº 68, nº 1, CIRC)
- Lucro Tributável: 3.750 € (relativamente aos rendimentos obtidos no Estrangeiro)
- Dedução à coleta: Q.10 C.353 → 750 € (até à concorrência da coleta)
(artº 91, CIRC)



Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

Exemplo 7

Resultados (inclui o rendimento do estrangeiro, 3.000 €)	11.000
Acresce Q.07 C.749 (artº 68, nº 1, CIRC)	+750
Lucro Tributável	11.750
Coleta (× 23%)	2.702,5
Dedução à coleta Q.10 C.353 (artº 91, CIRC)	-750
IRC Liquidado	1.952,5

Se não houvesse este mecanismo:

- IRC liquidado: $11.000 \times 23\% = 2.750$
- Poupança: $2.530 - 1.952,5 = 577,5 \text{ €}$



Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

Exemplo 8

Uma sociedade auferiu e contabilizou como rendimento, no período de 2014, rendimentos provenientes de um país estrangeiro, no valor de 3.000 € (valor líquido do imposto suportado)

Para obtenção desses rendimentos, suportou custos diretos e indiretos no valor de 650 €

Os rendimentos foram tributados no Estado da fonte à taxa de 25%



Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

Exemplo 8

Rendimento ilíquido = rendimento líquido ÷ (1 - taxa)

■ $3.000 \div (1 - 25\%) = 4.000 \text{ €}$

Tributação ocorrida no estrangeiro: $4.000 \times 25\% = 1.000 \text{ €}$

IRC pago em Portugal correspondente aos rendimentos líquidos dos custos suportados: $(4.000 - 650) \times 23\% = 770,50 \text{ €}$ (< 1.000 €)

A acrescentar Q.07 C.749 Mod. 22: 1.000 €

A deduzir Q.10 C.353 Mod. 22: 770,50 €



Dupla Tributação Internacional

Exemplo 9

PT, LDA, no período de 2014 apura um Resultado Antes de Impostos (RAI) no valor de 123.750 €, sabendo-se que nos rendimentos estão incluídos:

- A. Dividendos distribuídos por uma sociedade com sede na Austrália, a qual é detida em 30%, desde 2006, pela empresa PT, LDA

Valor recebido de 32.500 €, tendo sido retido na fonte imposto australiano sobre as sociedades à taxa de 35% (Hipótese)

- B. Dividendos pagos por uma sociedade irlandesa em virtude de uma participação de 10% no respetivo capital social, detida desde 2008

Valor líquido dos dividendos de 21.250 €



Dupla Tributação Internacional

Exemplo 9

A. Dividendos recebidos da Austrália

PT, LDA: residente em Portugal - princípio da residência (artº 4, nº 1, CIRC)

- Rendimentos incluídos, que influenciam o Resultado e o Lucro Tributável

Situação de dupla tributação económica (internacional)

- Lucros recebidos tributados na Austrália (país terceiro), em sede da empresa que gerou o lucro e, posterior, tributados em território nacional

Tal fenómeno de dupla tributação não pode ser eliminado pelo artº 51, CIRC, pois apenas contempla dividendos de participações em entidades residentes e não residentes com sede na U.E. (artº 51, nº 1 e 7, CIRC) (... Suíça, EEE, ...)



Dupla Tributação Internacional

Exemplo 9

A. Dividendos recebidos da Austrália

Não se contabiliza o imposto retido no estrangeiro a débito da conta 241

- movimento contabilístico: D/12 a C/7x, pelo valor líquido do rendimento
- outra opção: contabilizar o rendimento pelo valor ilíquido e o imposto pago no estrangeiro como gasto: D/12 D/6x a C/7x

Consideremos a dedução relativa à DTI (artº 90, nº 2, a), CIRC), calculada em conformidade com as regras previstas no artº 91, CIRC

Como não existe CDT com a Austrália, aplicamos o artº 91, nº 1, CIRC

- deduz o valor do imposto retido na Austrália ou a fração do IRC: o menor



Dupla Tributação Internacional

Exemplo 9

A. Dividendos recebidos da Austrália

Valor bruto dos dividendos: 50.000 € [$32.500 \div (1 - 35\%)$]

- Retenção na fonte na Austrália de 17.500 €

Mesmo na ausência de CDT, atenuar a dupla tributação jurídica

Abate à coleta do IRC:

- o imposto pago na Austrália tendo como limite a fração do imposto que em Portugal incide sobre estes rendimentos (artº 91, nº 1 e artº 87, nº 1, CIRC)
- aplicação da taxa de 23% à MC



Dupla Tributação Internacional

Exemplo 9

A. Dividendos recebidos da Austrália

Acresce-se ao Resultado Contabilístico o valor do imposto retido no estrangeiro (artº 68, nº 1, CIRC) (C.771, Q07): **17.500 €**
(qualquer que seja a opção de contabilização, pelo valor líquido ou ilíquido)

Deduz à coleta (o menor) entre:

- $50.000 \times 23\% = 11.500 \text{ €}$ (deduz à coleta C.353, Q10)
- **17.500 €**

Menor (11.500 ; 17.500)



Dupla Tributação Internacional

Exemplo 9

B. Dividendos recebidos da Irlanda

Reunidas as condições do artº 51, nº 7, CIRC (DTE)

- dedução integral dos dividendos recebidos incluídos na base tributável (valor líquido contabilizado como rendimento) (C.771, Q07): **-21.250 €**

Verificam-se as condições para eliminar a dupla tributação internacional

- verificados os requisitos da Diretiva 90/435/CEE (participação $\geq 5\%$), concluindo-se que a empresa “filha” irlandesa não terá retido imposto
- aplicação na Irlanda de artigo análogo ao artº 14, CIRC (isenção de IRC)



Dupla Tributação Internacional

Exemplo 9

Liquidação do IRC

RAI (inclui os rendimentos líquidos do estrangeiro, 32.500 + 21.250)	123.750
Acresce Q.07 C.749 (artº 68, nº 1, CIRC)	+17.500
Abate Q.07 C.771 (artº 51, nº 7, CIRC)	-21.250
Lucro Tributável	120.000
Coleta ($\times 23\%$)	27.600
Dedução à coleta Q.10 C.353 (artº 91, CIRC)	-11.500
IRC Liquidado	16.100



Lucros de sociedades residentes em paraísos fiscais

Exemplo 10

- Dividendos, no valor de 20.000 € (valor ilíquido), distribuídos em Abril de 2014 (relativos a lucros gerados em 2013), por uma empresa com sede nas Ilhas Cayman, na qual a empresa PT, LDA, detém uma participação correspondente a 80%, tendo sido efetuada uma retenção na fonte nas Ilhas Cayman no montante de 1.000 € (Hipótese)
- Os lucros obtidos, depois de impostos, pela empresa das Ilhas Cayman, relativamente a 2014, ascendem a 50.000 €

Acordo para Troca de Informações em Matéria Fiscal (ATI) de 13 de Maio de 2010



Lucros de sociedades residentes em paraísos fiscais

Exemplo 10

As Ilhas Cayman constam da Portaria 292/2011, de 8 de Novembro, que alterou a Portaria 150/2004, de 13 de Fevereiro

- território qualificado como “paraíso fiscal”, ou com um “regime de tributação privilegiada, claramente mais favorável”

Porque a percentagem da participação é superior a 25%

- caso abrangido pelo artº 66, nº 1 e 3, CIRC, que contém um regime fiscal designado de “transparência fiscal internacional”
- que conduz à tributação dos lucros em sede da participante/detentora, independentemente da sua distribuição pela sociedade participada/detida



Lucros de sociedades residentes em paraísos fiscais

Exemplo 10

Mecanismo que visa evitar a não tributação efetiva dos lucros gerados em sociedades residentes em “paraísos fiscais”

- no caso dos mesmos nunca chegarem a ser distribuídos às sociedades detentoras
- ou seja, nos casos em que os lucros ficam retidos nas chamadas “sociedades de base”, que funcionam como “sociedades aforro”

O regime de eliminação da dupla tributação económica previsto no artº 51, CIRC, não é aplicável a esta situação, pelo que não haverá quaisquer correções a efetuar



Lucros de sociedades residentes em paraísos fiscais

Exemplo 10

O lucro obtido pela sociedade off-shore no período de 2014 (50.000 €)

- deve ser acrescido ao Resultado da empresa PT, LDA, relativamente ao exercício de 2014 (artº 66, nº 2, CIRC), na proporção da participação (80%)
- em virtude do mesmo não estar, em princípio, incluído nos rendimentos contabilizados: (C.747, Q.07) **+40.000** ($50.000 \times 80\%$)
- a imputação corresponde ao lucro obtido pela sociedade off-shore sediada nas Ilhas Cayman “depois de deduzido o imposto sobre o rendimento incidente sobre esses lucros, a que houver lugar de acordo com o regime fiscal aplicável no Estado de residência dessa sociedade”



Lucros de sociedades residentes em paraísos fiscais

Exemplo 10

Os dividendos, incluídos nos rendimentos contabilísticos pelo valor líquido (19.000 €), deverão ser abatidos ao Resultado (artº 66, n.º 5, CIRC)

- a tributação em território nacional no período em que os mesmos foram gerados (imputação em 2013), sem prejuízo da aplicação do crédito de imposto por dupla tributação internacional relativamente à retenção na fonte de 1.000 (C.775 Campo Branco, Q.07) -19.000 e (C.353, Q.10) +1.000

Não será efetuado o acréscimo de 1.000 ao Resultado (artº 68, nº 1, CIRC), dado que em 2013, ano em que se verificou a imputação do lucro gerado nesse ano, o IRC incidiu sobre o valor ilíquido do rendimento, tal como sucede em 2014



Lucros de sociedades residentes em paraísos fiscais

Exemplo 10

Descrição	2013	2014
Distribuição de dividendos	-	Recebidos: 19.000 € Retenção: 1.000 € Contabilidade: ▪ Rendimento: 19.000 €
Resultados final período (não constam na contabilidade)	20.000 € (p.h.)	40.000 €
Q07	Acresce: 20.000 € (C.747)	Abate: 19.000 € (C.775) Não acresce: 1.000 € Acresce: 40.000 € (C.747)
Q10	-	Deduz: 1.000 € (DTI)



Pagamento de serviços a “paraíso fiscal”

Exemplo 11

Pagamento de “serviços técnicos de gestão”, no montante de 100.000 €, a sociedade sediada nas Ilhas Maldivas (pagamento por transferência bancária)

O beneficiário do rendimento encontra-se estabelecido num território que consta da lista de “paraísos fiscais” da Portaria 292/2011, de 8 de Novembro

- pelo que a importância paga (100.000 €)
- não será aceite como gasto para efeitos fiscais
- salvo se a empresa PT, LDA, puder provar que o encargo em causa corresponde a operações efetivas e não tem um carácter anormal ou um montante exagerado (inversão do ónus da prova)

(artº 23-A, nº 1, r) e Nº 7 e 8, CIRC)



Pagamento de serviços a “paraíso fiscal”

Exemplo 11

Se a prova ao dispor da empresa PT, LDA, a apresentar à AT após notificação para o efeito

(artº 23-A, nº 8, CIRC (30 dias))

- for apenas a prova do pagamento, tal não será suficiente, devendo o gasto ser acrescido ao RL para determinação do lucro tributável

Tal prova deverá estar centrada na materialidade da operação

- documentação (autêntica) comprovativa de que a operação existiu
- e de que, face à sua natureza, o montante pago não foi excessivo

(elementos justificativos de que realmente sucedeu uma relação comercial entre as empresas dentro de padrões de normalidade)



Pagamento de serviços a “paraíso fiscal”

Exemplo 11

Na ausência de prova

- aplicável tributação autónoma do artº 88, nº 8, CIRC (e nº 1)
- taxa de **35%**, que constitui uma penalização adicional, desincentivadora deste tipo de operações não devidamente demonstradas

Independentemente da aceitação fiscal do gasto, deverá sempre ser efetuada retenção na fonte à taxa de **25%** (artº 87, nº 4, CIRC)

- dado tratar-se de um rendimento obtido por um não residente que se considera obtido em território nacional (artº 4, nº 3, c), 7) e na parte final do nº 4, CIRC), dado que não existe CDT celebrada com as Ilhas Maldivas



Pagamento de serviços a “paraíso fiscal”

Exemplo 11

Não sendo produzida a prova dos artº 23-A e 88, CIRC

- significa que esta operação irá representar um “custo” para a empresa
- correspondente ao acréscimo no IRC a pagar, equivalente a 58% do montante pago, ou seja, 60.000 € (23% pelo acréscimo ao RL e 35% pela tributação autónoma)
- o que faz com que o supostos “serviços técnicos de gestão” gerem um custo total de 160.000 €, sendo que o montante recebido pela empresa com sede nas Maldivas será de apenas 75.000 €



Pagamento de lucros a não residente (U.E.)

Exemplo 12

Pagamentos de lucros a uma sociedade com sede na Irlanda, em Outubro de 2014, no montante de 50.000 €, que participa no capital da empresa PT, LDA, em 50%, desde Fevereiro de 2014

Período de detenção da participação não atinge o mínimo de 24 meses previsto no artº 14, nº 3, CIRC (Diretiva 2011/96/UE), sendo a isenção não aplicável

Como são rendimentos considerados obtidos em território nacional (artº 4, nº 3, c), 3), CIRC), aplicada a taxa de retenção na fonte definitiva de **25%**

(artº 87, nº 4, CIRC, aplicável pelo artº 94, nº 3, nº 4 e nº 5, CIRC)

- retenção na fonte no montante de 12.500 € ($50.000 \times 25\%$)



Pagamento de lucros a não residente (U.E.)

Exemplo 12

Existe CDT celebrada com a Irlanda

- empresa irlandesa apresenta-nos o modelo 21-RFI (prazo artº 98, nº 2, CIRC)
- retenção de imposto à taxa prevista na CDT de **15%** (lucros/dividendos)
- retenção de 7.500 € (competência para tributar limitada no Estado da fonte)

Caso não tenha sido apresentado tempestivamente o modelo 21-RFI com vista à redução da retenção na fonte

- empresa irlandesa pode, no prazo de 2 anos contados a partir do fim do ano de 2014, pedir o reembolso do excesso retido (10%) à AT Portuguesa através do modelo 23-RFI (artº 98, nº 7, CIRC), devidamente validado pela AT do Estado da residência do titular dos rendimentos (Irlanda)



Pagamento de lucros a não residente (U.E.)

Exemplo 12

Permitido à empresa irlandesa vir a ser reembolsada da totalidade do imposto retido na fonte, para além dos 10% (artº 95, nº 1, CIRC)

- se o período mínimo de detenção da participação (24 meses) se completar após a data da colocação à disposição dos lucros

Empresa irlandesa deve comprovar que preenche os requisitos da Diretiva 2011/96/UE

- formulando o pedido no prazo de dois anos
- contados a partir do momento em que se verifica o período mínimo de detenção da participação
- devolução até ao final do 3º mês seguinte ao pedido (artº 95, nº 2, CIRC)



Pagamento de lucros a não residente (U.E.)

Exemplo 12

Conclusão

Se apresentado à empresa PT, LDA, o modelo 21-RFI, retenção de imposto à taxa de 15% prevista na CDT, podendo a empresa irlandesa ser reembolsada da totalidade do imposto retido (artº 95, CIRC)

Caso contrário, seria retido imposto à taxa de 25% prevista na legislação interna, podendo a empresa não residente

- **1ª fase:** pedir o reembolso do excesso retido (10%) através do modelo 23-RFI (artº 98, nº 7, CIRC)
- **2ª fase:** após completar o período de 24 meses, a requerimento, solicitar o reembolso dos 15% restantes (artº 95, nº 1, CIRC)



Transparência Fiscal

(artº 6 e 12, CIRC)

Objetivos

- Neutralidade fiscal
- Combate à evasão fiscal
- Eliminação da dupla tributação (isenção do artº 12, CIRC)

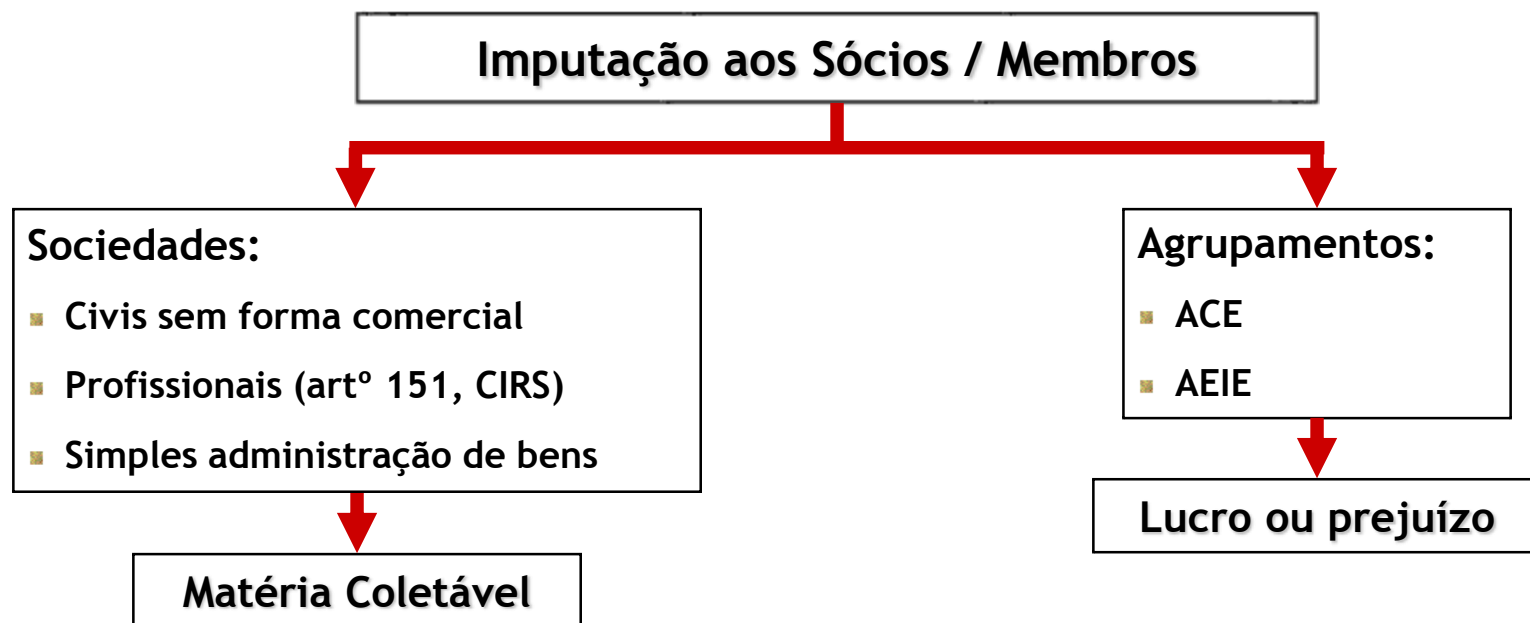
Obrigatoriedade

- Sociedades e agrupamentos residentes, referidas no artº 6, CIRC



Transparência Fiscal

(artº 6 e 12, CIRC)



- Agrupamentos Complementares de Empresas (ACE) foi criada pela Lei 4/73, de 4 de Junho, e encontra-se regulamentada pelo DL 430/73, de 25 de Agosto
- O regulamento (CEE) 2137/85 do Conselho, de 25 de Julho de 1985, instituiu o Agrupamento Europeu de Interesse Económico (AEIE)



Transparência Fiscal

(artº 6 e 12, CIRC)

Exemplo 13

A Sociedade de Profissionais tem como sócios 2 Advogados

No ano N

- A Sociedade distribuiu lucros pelos sócios no montante de 5.000 €/cada
- O Lucro Tributável em IRC foi de 20.000 € e a Matéria Coletável de 15.000 €
- Qual o rendimento imputável a cada sócio para efeitos de IRS ?



Transparência Fiscal

Exemplo 13

- Rendimento da Cat. B do IRS de cada sócio: $15.000 \div 2 = 7.500 \text{ €}$

E se o Lucro Tributável tivesse sido de -10.000 € (Prejuízo Fiscal) ?

- Neste caso a Matéria Coletável seria igual a 0 € (sempre ≥ 0)
- Rendimento da Cat. B do IRS de cada sócio: 0 €

O Prejuízo Fiscal seria reportado a anos seguintes no âmbito da Sociedade

- *No caso dos ACE e AEIE, seriam imputados aos sócios os Prejuízos Fiscais*



Transparência Fiscal

(artº 6 e 12, CIRC)

A definição fiscal de Sociedade de Profissionais deixou de parte a exigência da identidade da profissão dos sócios e passou a abranger as sociedades que:

- tenham rendimentos provenientes, em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de atividades profissionais previstas na lista do artº 151, CIRS

Desde que, cumulativamente, em qualquer dia do período de tributação:

- o número de sócios não seja superior a cinco
- nenhum dos sócios seja pessoa colectiva de direito público
- pelo menos 75% do capital social seja detido por profissionais que exerçam as referidas atividades, total ou parcialmente, através da sociedade (> 183 dias)



Transparência Fiscal

(Exemplos)

Uma sociedade constituída por dois sócios:

- um médico que detém 95% do capital e a sua esposa (não profissional) que detém 5% do capital

Os rendimentos desta sociedade provêm integralmente da atividade médica

Esta sociedade está enquadrada no regime de transparência fiscal

Sociedade constituída por um arquiteto e um designer, cujas quotas são detidas em partes iguais por cada um dos sócios:

- os rendimentos provêm na sua totalidade das atividades exercidas

Esta sociedade encontra-se abrangida pelo regime de transparência fiscal



Agrupamento complementar de empresas (ACE)

Fiscalidade

- os ACE são considerados sujeitos passivos do IRC (artº 2, CIRC)
- embora isentos (artº 12, CIRC): “isenção meramente técnica”, visto estarem sujeitos ao regime especial de transparência fiscal (artº 6, CIRC)
- os lucros ou prejuízos dos ACE são determinados com base nas normas do Código do IRC, sendo depois imputados aos seus membros para efeitos de tributação na esfera destes últimos
- a isenção de tributação em IRC (artº 12, CIRC), não se estende às tributações autónomas



Agrupamento complementar de empresas (ACE)

- a Mod. 22 do ACE, apura a matéria coletável (+ ou -) a ser imputada às sociedades, na proporção que lhe couber
- incluído na Mod. 22 de cada uma delas no Q 07 (C. 205 e 227)
- os ACE sujeitos ao cumprimento de todas as obrigações fiscais previstas para os sujeitos passivos de IRC, com exceção da obrigação principal de pagamento do imposto que caberá a cada um dos seus membros
- as contribuições (em dinheiro ou outros recursos) de cada empreendedor devem ser reconhecidas como um investimento no empreendimento na conta 41 - Investimentos financeiros



Transparência Fiscal e Dupla Tributação Internacional

Caso determinada sociedade abrangida pelo regime de transparência fiscal obtenha rendimentos no estrangeiro que aí sejam sujeitos a tributação

- dificuldade na eliminação da dupla tributação internacional, por serem sujeitos passivos isentos
- não poderão acionar os mecanismos internacionais para eliminação ou atenuação da dupla tributação internacional

Ao nível interno estas entidades também não poderão fazer uso do crédito de imposto por dupla tributação internacional

- pois na prática o imposto é pago na esfera dos sócios
- este regime, em bom rigor não é um regime de isenção, pois os sócios irão cumprir com a obrigação em IRS
- em IRS também funcionam os mecanismos de dupla tributação