

The background of the slide is a blurred image showing hands using calculators and handling papers, suggesting a financial or administrative context.

IRC

Regimes Especiais



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

Artº 86-A e 86-B, CIRC



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

Sujeitos passivos residentes, não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação, que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (artº 86-A, CIRC)

Por opção, nas seguintes condições:

- obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de rendimentos não superior a **200.000 €**
- o total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda **500.000 €**
- não estejam legalmente obrigados à revisão legal das contas



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

Outras condições para a opção:

- o capital social não detido em mais de 20%, direta ou indiretamente, nos termos do artº 69, nº 6, CIRC, por entidades que não preencham alguma das condições anteriores (exceto quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco)
- adotem o regime de normalização contabilística para microentidades aprovado pelo DL 36-A/2011, de 9 de março
- não tenham renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

No período do início de atividade

- o enquadramento no regime faz-se, verificados os demais requisitos
- em conformidade com o valor anualizado dos rendimentos estimado, constante da declaração de início de atividade

A opção pela aplicação do regime simplificado formalizada pelos sujeitos passivos

- na declaração de início de atividade
- na declaração de alterações do artº 118, CIRC, a apresentar até ao fim do 2º mês do período de tributação no qual pretendam iniciar a sua aplicação



Cessa o regime simplificado

- quando deixem de se verificar os respetivos requisitos ou o sujeito passivo renuncie à sua aplicação
- quando o sujeito passivo não cumpra as obrigações de emissão e comunicação das faturas (CIVA e artº 3, nº 1, DL 198/2012, de 24 de agosto), sem prejuízo das demais sanções aplicáveis

Os efeitos da cessação ou da renúncia do regime simplificado reportam-se ao 1º dia do período de tributação

- em que deixe de se verificar algum dos requisitos referidos
- ou em que seja comunicada a renúncia



Determinação da matéria coletável (artº 86-B, CIRC)

Aplicação dos seguintes coeficientes

- **0,04** das vendas de mercadorias e produtos, bem como das prestações de serviços efetuadas no âmbito de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas
- **0,75** dos rendimentos das atividades profissionais especificamente previstas na tabela a que se refere o artº 151, CIRS
- **0,10** dos restantes rendimentos de prestações de serviços e subsídios destinados à exploração
- **0,30** dos subsídios não destinados à exploração



Determinação da matéria coletável

Aplicação de outros coeficientes

- **0,95** dos rendimentos provenientes
 - de contratos que tenham por objeto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico
 - dos outros rendimentos de capitais
 - do resultado positivo de rendimentos prediais
 - do saldo positivo das mais e menos-valias e restantes incrementos patrimoniais
- **1,00** do valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito determinado nos termos do artº 21, nº 2, CIRC



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

O valor da matéria coletável

- não pode ser inferior a 60% do valor anual da retribuição mensal mínima garantida

MC mínima	→	2014	4.122 €	$60\% \times [485 \times 10 + 505 \times 4] = 4.122 \text{ €}$
		2015	4.242 €	$60\% \times [505 \times 14] = 4.242 \text{ €}$

O 1º e 3º coeficientes (4% e 10%) e o limite, são reduzidos

- em 50 % no período de tributação do início da atividade
 - Coeficientes: 2% e 5% Limites: 2.061 (2014) e 2.121 (2015)
- e em 25 % no período de tributação seguinte
 - Coeficientes: 3% e 7,5% Limites: 3.091,5 (2014) e 3.181,5 (2015)



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

Valor da coleta (2014: $4.122 \times 17\% = 700,74 \text{ €}$ e 2015: $4.242 \times 17\% = 721,14 \text{ €}$)

Sobre os primeiros 15.000 € de matéria coletável é aplicável a taxa de IRC de 17%, aplicando-se a taxa de 23% ao excedente, no período de 2014 (2015, 21%)

Deduções à coleta

- apenas é dedutível a relativa a dupla tributação jurídica internacional e as retenções na fonte não suscetíveis de compensação ou reembolso nos termos da legislação aplicável (artº 90, nº 8, CIRC)
(não se deduzem PEC nem benefícios fiscais)
- pagamento especial por conta: dispensados
- tributações autónomas
Só aquelas que incidem sobre pagamentos a paraísos fiscais, viaturas ligeiras de passageiros e despesas não documentadas



Outras situações particulares

Nos setores de revenda de combustíveis, de tabacos, de veículos sujeitos ao imposto sobre os veículos e de álcool e bebidas alcoólicas, não se consideram, para efeitos da determinação da matéria coletável

- os montantes correspondentes aos impostos especiais sobre o consumo e ao imposto sobre os veículos

O disposto no artº 64, CIRC (VPT em imóveis) é aplicável, com as necessárias adaptações, na determinação da matéria coletável

- o coeficiente pode ser 4% no caso de vendas ou 95% no caso de mais-valias derivadas da transmissão de imóveis



Outras situações particulares

Mais-valias e as menos-valias

- diferença entre o valor de realização, líquido dos encargos que lhe sejam inerentes e o valor de aquisição deduzido das perdas por imparidade e outras correções de valor, das depreciações ou amortizações que tenham sido fiscalmente aceites
- se ativos depreciables ou amortizáveis, das quotas mínimas de depreciação ou amortização relativamente ao período em que seja aplicado este regime simplificado de determinação da matéria coletável
- valor de aquisição corrigido pela aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda



Outras situações particulares

Os subsídios relacionados com ativos não correntes

- são, quando respeitem a ativos depreciables ou amortizáveis, considerados, após a aplicação do coeficiente de 30%
- pelo montante que proporcionalmente corresponder à quota mínima de depreciação ou amortização
- ou, nos restantes casos, nos termos estabelecidos no artº 22, CIRC



Outras situações particulares (2015)

O resultado positivo de rendimentos prediais obtém-se

- deduzindo ao montante dos rendimentos prediais ilíquidos, até à sua concorrência
 - as despesas de manutenção e de conservação dos imóveis que os geraram
 - o imposto municipal sobre imóveis
 - o imposto do selo que incide sobre o valor dos prédios ou parte de prédios
 - os prémios dos seguros obrigatórios
 - e as respetivas taxas municipais



Outras situações particulares

Em caso de correção aos valores de base contabilística utilizados para o apuramento da matéria coletável

- a aplicação dos coeficientes por recurso a métodos indiretos, de acordo com o artº 90, LGT
- aplicável, com as necessárias adaptações, o disposto nos artº 57 a 62, CIRC



Outras situações particulares

Quando o sujeito passivo tenha beneficiado da aplicação do regime previsto no artº 48, CIRC

- não sendo concretizado o reinvestimento até ao fim do 2º período de tributação seguinte ao da realização
- acresce à matéria coletável desse período de tributação a diferença ou a parte proporcional da diferença prevista não incluída no lucro tributável majorada em 15%



Consequências pela opção pelo Regime Simplificado

- não há lugar à dedução de prejuízos de anos anteriores, caducando o direito à utilização daqueles que se encontrem no prazo limite de reporte, consignado no artº 52, nº 1, CIRC
- não há lugar ao apuramento de derrama municipal, dado não existir, neste regime, o conceito de lucro tributável
- nos períodos abrangidos por este regime de tributação, os sujeitos passivos estão dispensados de efetuar o pagamento especial por conta (cessando o regime, o PEC é devido até ao fim do 3º mês do período seguinte)



Exemplo 1

No início de 2014, um sujeito passivo reunia as condições exigidas no artº 86-A, nº 1, CIRC, para ficar abrangido pelo regime simplificado nesse período de tributação

- no dia 20 de fevereiro de 2014 formalizou a opção pela aplicação deste regime, na declaração de alterações

Porém, o montante líquido dos rendimentos constante das demonstrações financeiras relativas a este período de tributação foi de 250.000 €

- ultrapassando assim o limite previsto no artº 86-A, nº 1, CIRC

Em que regime ficou enquadrado no período de tributação de 2014 ?



Exemplo 1

No período de tributação 2014 não pode ficar abrangido pelo regime simplificado, ficando automaticamente enquadrado no regime geral

- como tinha optado pelo regime simplificado em fevereiro de 2014, não efetuou o pagamento especial por conta em março

Ficando afinal enquadrado no regime geral, estaria em falta relativamente ao cumprimento dessa obrigação de pagamento

- no entanto, o artº 106, nº 14, CIRC, permite nestes casos que o PEC seja feito até ao fim do 3º mês do período de tributação seguinte
- neste exemplo esse pagamento, relativo a 2014, deveria ser efetuado até ao fim de março de 2015, não sendo devidos quaisquer juros



Exemplo 2

Uma empresa possui desde 2011 um AFT adquirido por 100.000 € depreciable fiscalmente à taxa máxima de 10%

Será alienado em 2016

■ 2011, 2012 e 2013: $100.000 \times 10\% = 10.000 \text{ € / ano}$

Em 2014 optou pelo Regime Simplificado, onde permanecerá em 2014 e 2015

Em 2016 alienará esse AFT por 50.000 €

Independentemente de nesse período de 2016 permanecer ou não no Regime Simplificado e a manter-se as atuais regras fiscais, quais a mais ou menos-valia, admitindo-se um coeficiente de correção monetária de 1,06



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

Exemplo 2

Descrição / Período	Regime geral			Regime Simplificado		2016
	2011	2012	2013	2014	2015	
Depreciação fiscal anual aceite	10.000	10.000	10.000	(*) 5.000	(*) 5.000	...
Depreciação fiscal acumulada aceite	10.000	20.000	30.000	35.000	40.000	40.000

(*) O valor de 5.000 €, corresponde às quotas mínimas (artº 86-B, nº 6 e artº 46º, nº 9, CIRC)

Descrição	2016	Menos-valia
Ganho/Perda contabilística	$VR - QE = 50.000 - (100.000 - 50.000) = 0$	0
Menos-valia fiscal	$(VR - Enc) - (VA - PI - OCV - DA') \times CCM = 50.000 - (100.000 - 0 - 40.000) \times 1,06$	-13.600

(*) Como estamos perante uma menos-valia fiscal, o efeito do coeficiente de 0,95 na matéria coletável é NULO



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

Exemplo 3

Uma empresa do Regime Simplificado adquiriu em 2014 uma máquina industrial por 40.000 € depreciable à quota máxima de 20%

Obteve um subsídio para essa aquisição no valor de 24.000 € (60% do valor elegível)

O valor da matéria coletável relativo àquele período será:

Valor aquisição elegível	% comparticipação	Coeficiente (artº 86-A, nº 1, d), CIRC)	Quota mínima	Matéria coletável
40.000 €	60%	0,30	10%	720 €

Depreciação = $40.000 \times 10\% = 4.000 \text{ €}$ (Regime Simplificado)

Subsídio = $24.000 \times 10\% = 2.400 \text{ €}$ (Rendimento para efeitos do Regime Simplificado)

Matéria coletável = $2.400 \times 30\% = 720 \text{ €}$ (Regime Simplificado)



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

Exemplo 4

No período de tributação de 2012 uma empresa apurou uma mais-valia fiscal de 2.000 € em resultado da venda de uma máquina por 10.000 €

- nesse período de tributação a empresa apenas tributou em 50% a mais-valia fiscal apurada, beneficiando do regime de reinvestimento do valor de realização previsto no artº 48, CIRC
- manifestou na declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES) a intenção de reinvestir a totalidade do valor de realização

Ate ao fim do período de tributação de 2014, a empresa apenas reinvestiu 7.000 € (70% do valor de realização)

Em 2014 a empresa optou pelo regime simplificado

Qual o valor que tem de acrescer à matéria coletável ?



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

Exemplo 4

Em 2014 a empresa tem de acrescentar à matéria coletável a importância de 345 €, assim calculada:

Parte do valor de realização não reinvestido	50% da Mais-Valia fiscal não tributada no período da alienação	Parte proporcional não reinvestida	Majoração	Matéria coletável
30%	1.000 €	300 €	15%	345 €

Reposição do IRC que não foi tributado em 2012, por não cumprimento do reinvestimento

Mais penalizante que no Regime Geral



Regime da Transparência Fiscal

Sociedades de Profissionais

Artº 6 e 12, CIRC



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Imputada aos sócios, integrando-se no seu rendimento tributável para efeitos de IRS ou IRC, consoante o caso (artº 6, nº 1, CIRC)

A matéria coletável, determinada nos termos do CIRC, das seguintes sociedades, com sede ou direção efetiva em território português, ainda que não tenha havido distribuição de lucros:

- Sociedades civis não constituídas sob forma comercial
- Sociedades de profissionais
- Sociedades de simples administração de bens, cuja maioria do capital social pertença, direta ou indiretamente, durante mais de 183 dias do exercício social, a um grupo familiar, ou cujo capital social pertença, em qualquer dia do exercício social, a um número de sócios não superior a cinco e nenhum deles seja pessoa coletiva de direito público



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Conceito de sociedade de profissionais (artº 6, nº 4, a), CIRC)

A sociedade constituída para o exercício de uma atividade profissional

- especificamente prevista na lista de atividades a que se refere o artº 151, CIRS
- na qual todos os sócios pessoas singulares sejam profissionais dessa atividade

Tabela de atividades a que se refere o artº 151, CIRS (Cat. B IRS)

Obrigatoriedade de que as atividades exercidas pelos sujeitos passivos do IRS sejam classificadas de acordo com:

- Classificação das Atividades Económicas Portuguesas por Ramos de Atividade (CAE) do Instituto Nacional de Estatística
- ou de acordo com os códigos mencionados em tabela de atividades aprovada por portaria do Ministro das Finanças



Gestão de Empresas / Contabilidade e Administração

Fiscalidade (IRC) Regime da Transparência Fiscal

Trabalhadores independentes - Portaria 1011/2001, de 21 de agosto

Tabela de atividades a que se refere o artº 151, CIRS

1	Arquitetos, engenheiros e técnicos similares
2	Artistas plásticos e assimilados, atores e músicos
3	Artistas tauromáquicos
4	Economistas, contabilistas, actuários e técnicos similares
5	Enfermeiros, parteiras e outros técnicos paramédicos
6	Juristas e solicitadores
7	Médicos e dentistas
8	Professores e técnicos similares
9	Profissionais dependentes de nomeação oficial
10	Psicólogos e sociólogos
11	Químicos
12	Sacerdotes
13	Outras pessoas exercendo profissões liberais, técnicos e assimilados
14	Veterinários
15	Outras atividades exclusivamente de prestação de serviços



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Conceito de sociedade de profissionais (artº 6, nº 4, a), CIRC)

ou

A sociedade cujos rendimentos provenham, em mais de 75% do exercício conjunto ou isolado de atividades profissionais especificamente previstas na lista constante do artº 151, CIRS

Desde que, cumulativamente, em qualquer dia do período de tributação (2014) ou durante mais de 183 dias do período de tributação (2015)

- o número de sócios não seja superior a cinco
- nenhum deles seja pessoa coletiva de direito público
- e pelo menos 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as referidas atividades, total ou parcialmente, através da sociedade



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Pagamento especial por conta - PEC

Sociedades sujeitas ao regime da transparência fiscal não obrigadas a fazer o pagamento especial por conta (PEC), não sendo o mesmo imputável aos sócios

- se por lapso ou precaução, for efetuado o PEC, esse imposto deve ser reclamado nos termos do artº 133, Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT)

Momento da verificação das condições

As condições de enquadramento no regime da transparência fiscal

- aferidas na data do facto gerador do imposto, ou seja, no último dia do período de tributação



Regime simplificado de determinação da matéria coletável

Sociedades e outras entidades abrangidas pelo regime de transparência fiscal (artº 12, CIRC)

As sociedades e outras entidades a que, nos termos do artº 6, CIRC, seja aplicável o regime de transparência fiscal

- não são tributadas em IRC, salvo quanto às tributações autónomas

Imputação especial (artº 20, CIRS)

- constitui rendimento dos sócios, que sejam pessoas singulares
- o resultante da imputação efetuada nos termos do IRC
- ou, quando superior, as importâncias que, a título de adiantamento por conta de lucros, tenham sido pagas ou colocadas à disposição durante o ano em causa (reporte)

Rendimento líquido na Categoria B



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Algumas situações práticas

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
6 (seis) profissionais da mesma atividade (mesmo código) constante da lista do artº 151, CIRS	Indiferente	Indiferente	Prestações de serviços relacionados com a atividade	Sim

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
A Médico ortopedista B Enfermeiro	100% Serviços	50% de A 50% de B	Prestações de serviços relacionados com a atividade	Sim



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Algumas situações práticas

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
1 Sócio profissional Lista anexa artº 151, CIRS e Outro não profissional	75% de atividades da Lista 25% de outra atividade	80% Sócio da Lista 20% Outro	Prestações de serviços	Regime Geral

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
2 Sócios profissionais Lista anexa artº 151, CIRS	74% Atividades da Lista	50% de cada sócio da Lista	Prestações de serviços	Regime Geral



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Algumas situações práticas

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
2 Sócios profissionais Lista anexa artº 151, CIRS	76% Atividades da Lista	100% Capital de sócios da Lista	Prestações de serviços	Sim
Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
3 Médicos 3 Enfermeiros	100% Serviços clínicos	Indiferente	Serviços clínicos	Regime Geral
Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
Sociedade Unipessoal de 1 dentista, Lda	100%	Único sócio	Clínica dentária	Sim



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Algumas situações práticas

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
2 Sócios Cód. 1 2 sócios Cód. 3 1 Sócio (outro) CAE	70% - S1 10% - S2 20% - Outro	40% - Sócio S1 40% - Sócio S2 20% - Outro	Prestação de serviços ...	Sim

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
2 Sócios Cód 2... 1 Sócio Cód. 4...	100% Serviços do objeto social	Indiferente	Serviços de contabilidade, gestão e revisão	Sim



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Algumas situações práticas

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
3 Sócios Cód. 1	50% - S1	70% - Sócio S1	Prestação de serviços ...	Regime Geral
2 sócios Cód. 3	45% - S2	28% - Sócio S2		
1 Sócio (outro) CAE	5% - Outro	2% - Outro		

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
3 Sócios Cód 1...	60% - S1	70% - Sócio S1	Prestação de serviços ...	Sim
1 Sócio Cód. 3...	35% - S2	28% - Sócio S2		
1 Sócio - Outro CAE	5% - Outro	2% - Outro		



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Algumas situações práticas

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
2 Médicos 1 Clínica Lda	100% Serviços médicos	25% - Médico A 25% - Médico B 50% - Clinica	Serviços médicos	Regime Geral

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
1 Sócio TOC 1 Sócio - Capital (não profissional)	80% Faturação da atividade de TOC	75% - do TOC 25% - Outro	Prestação de serviços ...	Sim



Regime da Transparência Fiscal (Sociedades de Profissionais)

Algumas situações práticas

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
1 Sócio TOC 1 Sócio - Capital (não profissional)	75% Faturação da atividade de TOC	75% - do TOC 25% - Outro	Prestação de serviços ...	Regime Geral

Composição da sociedade	Rendimentos do período	Capital social	Objeto social	Enquad. artº 6, CIRC
1 Sócio TOC 1 Sócio - Capital (não profissional)	90% Faturação da atividade de TOC	10% - do TOC 90% - Outro	Prestação de serviços ...	Regime Geral



Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS)

Artº 69, 69-A, 70 e 71, CIRC



Grupos de sociedades

Conceito de dependência

Elemento-chave do Grupo

a unidade de decisão ou de direção

Requisitos para a existência de um Grupo

- entidades juridicamente autónomas
- dependência dessas entidades relativamente a uma sociedade-mãe



Participação social e poder de controlo

Percentagem de interesse

- fração de capital detida direta e indiretamente na sociedade dependente
- produto das percentagens de participação nas sociedades direta e indiretamente dependentes

Quota-parte do património da sociedade detida pertença da detentora

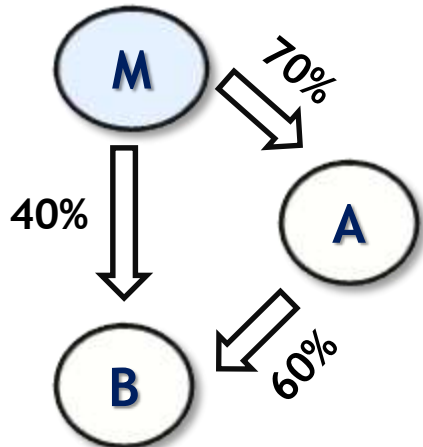
Percentagem de controlo

- grau de dependência das participadas relativamente à participante
- representa a percentagem de capital que a empresa participante consegue controlar (por participações diretas e indiretas)

Exprime os direitos de voto que a participante detém na participada

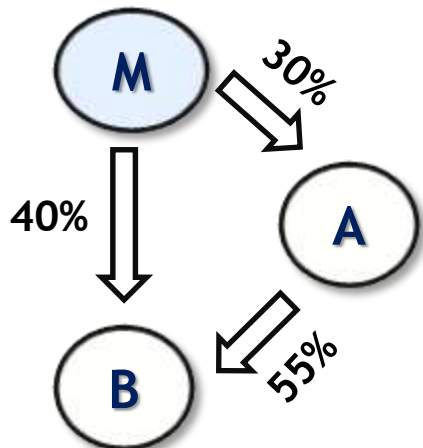


Exemplos

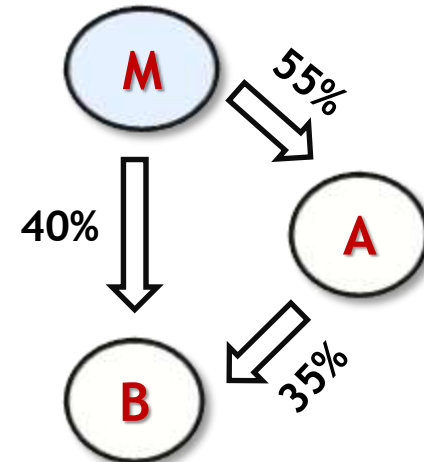


Percentagem de controlo de B por M	$40\% + 60\%$	100%
Percentagem de interesse de M em B	$40\% + 70\% \times 60\%$	82%

Percentagem de controlo de B por M	$40\% + 35\%$	75%
Percentagem de interesse de M em B	$40\% + 55\% \times 35\%$	59,25%



Percentagem de controlo de B por M	$40\% + 0\%$	40%
Percentagem de interesse de M em B	$40\% + 30\% \times 55\%$	56,5%





Conceito da consolidação das contas

Técnica para-contabilística que tem por finalidade elaborar as demonstrações económicas e financeiras de um Grupo de Sociedades, como se de uma única entidade de tratasse

Não significa que as contas consolidadas substituam as contas individuais de cada empresa integrada no Grupo



- as contas consolidadas encaradas não como um substituto, mas como um complemento das contas individuais das empresas do Grupo
- normalização do tratamento contabilístico de concentração de atividades empresariais

NCRF 14 - Concentração de atividades empresariais

Método da compra (regra)



Fiscalidade: Grupos de Sociedades

Regime de Consolidação Fiscal

Introduzido em Portugal pelo DL 414/87, de 31 de Dezembro (RTLC)

Alterações pela Lei 30-G/2000, de 29 de Dezembro (Lei da “Reforma Fiscal”)

➡ **Maior simplificação, abandonando a referência ao lucro consolidado e assentando no conceito de lucro agregado**

Administração Fiscal despreza as contas consolidadas segundo as regras contabilísticas

➡ **Para contemplar as situações fiscais dos grupos, estabeleceu regras fiscais próprias para a sua preparação, que se afastam das regras contabilísticas**



IRC: Grupos de Sociedades

Regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS)

Poupança de imposto pelo mecanismo das deduções à coleta

As deduções à coleta

- dupla tributação internacional, benefícios fiscais, pagamento especial por conta, retenções na fonte não susceptíveis de reembolso

A que haja lugar relativamente a cada uma das sociedades do Grupo

- serão efetuadas por referência ao montante de coleta apurado com base na matéria coletável agregada
(muitas vezes superiores às coletas individuais)



Âmbito e condições de aplicação do RETGS

Para efeitos fiscais existe um grupo de sociedades quando:

A sociedade-mãe (dita dominante) detém

- pelo menos 75% do capital social
 - e mais de 50% dos direitos de voto das sociedades-filhas (ditas dominadas)
-
- só as sociedades por quotas, anónimas e em comandita por ações, e as entidades públicas empresariais
 - que satisfaçam os requisitos relativos à qualidade de sociedade dominante exigidos no artº 69, CIRC
 - podem optar pela aplicação deste regime ao respetivo Grupo



Condições de acesso ao RETGS (requisitos)

Necessário que se verifiquem cumulativamente as condições:

- todas as sociedades do grupo tenham sede e direção efetiva em território português (a dominante pode ter sede noutra E.M. da U.E. ou do E.E.E., através de estabelecimento estável - artº 69-A, CIRC - OE 2015)
- a dominante tenha, nos termos do CSC, o domínio das sociedades há mais de um ano, relativo à data em que se inicia a aplicação do regime (2015, norma alterada - artº 69, nº 13, CIRC)
- não seja considerada dominada por nenhuma outra sociedade residente em território português
- a totalidade dos rendimentos das sociedades do Grupo sujeita ao regime geral de tributação em IRC à taxa normal mais elevada
- a sociedade dominante não tenha renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores



Delimitação do perímetro do RETGS

Exclusão do regime das sociedades que se encontrem, no início ou durante a sua aplicação, nas situações (artº 69, nº 4, CIRC):

- inativas há mais de um ano ou tenham sido dissolvidas
- contra elas instaurado processo especial de recuperação ou de falência em que haja sido proferido despacho de prosseguimento da ação
- prejuízos fiscais nos 3 períodos anteriores ao do início da aplicação do regime (salvo nas dominadas se participação detida pela dominante > 2 anos)
- sujeitas a taxa de IRC inferior à taxa normal mais elevada e não renunciem
- período de tributação não coincidente com o da sociedade dominante



Comunicações à AT pela sociedade dominante

Através do envio, por transmissão eletrónica de dados (artº 118, CIRC)

Opção pelo Regime

até ao fim do 3º mês do período de tributação em que se pretende iniciar a aplicação (2007, eliminando o período de validade da opção de 5 anos)

Alterações no Grupo

ENTRADAS: até ao fim do 3º mês do período de tributação em que deva ser efetuada a inclusão de novas sociedades

SAÍDAS: até ao fim do 3º mês do período de tributação seguinte àquele em que ocorra a saída de sociedades do grupo ou outras alterações

Renúncia

até ao fim do 3º mês do período de tributação em que se pretende renunciar à aplicação do regime

Cessaçã

até ao fim do 3º mês do período de tributação seguinte àquele em que deixem de se verificar as condições de aplicação do regime



Cessa a aplicação do RETGS (artº 69, nº 8, CIRC)

Deixe de se verificar algum dos requisitos exigidos e a sociedade não seja excluída do Grupo ao qual o regime está a ser ou pretende ser aplicado

- alteração da sede para fora do território nacional ou sujeição a um regime privilegiado
- a dominante passe a ser dominada por outra sociedade residente

Se se verificar alguma das situações relativamente à dominante

- inatividade há mais de 1 ano
- com processo especial de recuperação ou de falência (despacho prosseguimento da ação)
- sujeição a taxa de IRC inferior à taxa normal mais elevada e não renuncie
- não assuma a forma jurídica (por quotas, anónima...)

O lucro tributável de qualquer das sociedades do Grupo seja determinado com recurso à aplicação de métodos indiretos



Declaração periódica de rendimentos (artº 120, nº 6, CIRC)

Cada uma das sociedades do Grupo (dominante e dominadas)

- deve enviar a sua declaração periódica de rendimentos (Mod. 22)
- como se aquele regime não fosse aplicável



Q 03.4



Grupos de sociedades

NIPC da Sociedade Dominante

9

XXX.XXX.XXX



Q 04.4

A sociedade dominante

- deve apresentar a declaração periódica de rendimentos (Mod. 22)
- relativa ao lucro tributável do Grupo

Declarações Especiais



Declaração do Grupo



Declaração periódica de rendimentos (artº 120, nº 6, CIRC)

Determinação da matéria coletável consolidada

Calculada na Mod. 22 de IRC, no Q 09, campo 311

- obtém-se pela dedução ao lucro tributável inscrito no campo 382
- dos montantes constantes nos campos 309 e 310, que, correspondem aos prejuízos fiscais e aos benefícios fiscais



Regime Especial dos Grupos de Sociedades	Soma algébrica dos Resultados Fiscais	380	€
	Lucros distribuídos (art 64.º, n.º 2)	381	Revogado em 2011 €
	Valor Líquido	382	€

4. MATÉRIA COLECTÁVEL (2-3)	311	€
-----------------------------	-----	---

Enviada (via Internet) anualmente, até ao último dia de Maio, pela sociedade dominante



Regime de dedução dos prejuízos fiscais (artº 71, CIRC)

Conjugado com a dedução de prejuízos fiscais do artº 52, CIRC



Prejuízos fiscais anteriores ao regime são deduzidos em cada sociedade até ao limite de 70% do LT da sociedade a que respeitam

Prejuízos fiscais do Grupo só podem ser deduzidos aos lucros tributáveis do Grupo

Determinada sociedade deixa de fazer parte do regime



- não são dedutíveis aos lucros tributáveis os prejuízos fiscais apurados durante a aplicação do regime
- dentro do Grupo extingue-se o direito à dedução da quota-parte dos prejuízos fiscais respeitantes às sociedades que deixem de estar abrangidas pelo regime



Dispensa de retenção na fonte (artº 97, nº 1, e), CIRC)

Rendimentos obtidos por sociedades abrangidas pelo RETGS

Dispensa de Retenção

A sociedade devedora dos rendimentos esteja sujeita ao regime especial (RETGS)

Os rendimentos respeitem a períodos de aplicação do regime

Tratando-se de lucros distribuídos devem reportar-se a resultados obtidos na vigência do regime



Pagamentos por conta no RETGS (artº 105, nº 5 e 6, CIRC)

**Regime
aplicado pela
primeira vez**

Pagamentos por conta efetuados por cada uma das sociedades

- calculados com base no imposto liquidado relativamente ao período anterior deduzido das retenções na fonte
- total das entregas ao Estado, pelas sociedades do Grupo, considerado no cálculo da diferença a pagar ou reembolsar à sociedade dominante

**Durante a aplicação
do regime, nos
períodos seguintes**

Pagamentos por conta com base no imposto liquidado no período anterior do Grupo

**Quando terminar a
aplicação do regime,
no período seguinte**

Pagamentos por conta das sociedades que faziam parte do Grupo

- calculados com base no imposto liquidado no período anterior como se não tivessem estado abrangidas pelo regime



Declaração anual de informação contabilística e fiscal (artº 121, CIRC)

Entrega por cada sociedade que integra o grupo

que reflita os seus próprios elementos contabilísticos e fiscais



IES Informação Empresarial Simplificada (Declaração Anual)

A IES/DA referente às contas consolidadas deve ser enviada pela empresa-mãe e incluir apenas o **anexo A1**, ou o anexo B1 ou o anexo C1

De acordo com o tipo de sujeito passivo deve assinalar, na folha de rosto, o anexo pretendido, digitalizar os documentos referidos no artº 42, nº 2, do Código do Registo Comercial, aprovado pelo DL 403/86, de 3 de Dezembro, e submetê-los como um só ficheiro em formato "PDF"



Gestão de Empresas / Contabilidade e Administração

Fiscalidade Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

Exemplo

A sociedade M... é detentora de 100% do capital das sociedades B... e C...

- os Q.09 e Q.10 das Mod. 22 do período de 2014 das 3 sociedades são:

Sociedade M...

Q09	Apuramento da Matéria Coletável	
302	Lucro Tributável	500.000
311	Matéria Coletável	500.000
346	Matéria Coletável Total	500.000
Q10	Cálculo do Imposto	
347	Imposto à taxa normal	23%
351	Coleta	115.000
358	IRC Liquidado	115.000
360	Pagamentos por conta	40.000
361	IRC a Pagar	75.000
364	Derrama (1,5% × LT)	7.500
355	Tributações Autónomas	5.000
367	Total a Pagar	87.500

Sociedade B...

Q09	Apuramento da Matéria Coletável	
302	Lucro Tributável	200.000
311	Matéria Coletável	200.000
346	Matéria Coletável Total	200.000
Q10	Cálculo do Imposto	
347	Imposto à taxa normal	23%
351	Coleta	46.000
358	IRC Liquidado	46.000
360	Pagamentos por conta	40.000
361	IRC a Pagar	6.000
364	Derrama (1,5% × LT)	3.000
355	Tributações Autónomas	3.000
367	Total a Pagar	12.000



Gestão de Empresas / Contabilidade e Administração

Fiscalidade Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

Sociedade C...

Q09	Apuramento da Matéria Coletável	
301	Prejuízo Fiscal	180.000
311	Matéria Coletável	0
346	Matéria Coletável Total	0
Q10	Cálculo do Imposto	
347	Imposto à taxa normal	23%
351	Coleta	0
	Deduções	
355	Pagamento Especial p/ Conta	1.500
357	Total das Deduções	0
358	IRC Liquidado	0
361	IRC a Pagar	0
364	Derrama	0
355	Tributações Autónomas	500
367	Total a Pagar	500

Pretende-se:

- considerando que a sociedade B... distribuiu durante o período lucros no valor de 100.000 € à sociedade M..., preencha a Mod. 22 de 2014 do Grupo
- 100.000 € abatidos ao Q.07 da Mod. 22 da sociedade-mãe M...



Exemplo

Mod. 22 de 2014 do Grupo de Sociedades

Q09	Apuramento da Matéria Coletável	
380	Soma Resultados Fiscais	520.000
381	Lucros Distribuídos (2010)	-
382	Valor Líquido	520.000
346	Matéria Coletável Total	520.000

C.380: $500.000 - 180.000 + 200.000$

As derramas das sociedades totalizam 10.500 €

Derrama do Grupo: $7.500 + 3.000 + 0 = 10.500$ €

Total a pagar se não aplicação do Regime:

- $87.500 + 12.000 + 500 = 100.000$ €

Q10	Cálculo do Imposto	
347	Imposto à taxa normal	23%
351	Coleta	119.600
	Deduções	
355	Pagamento Especial p/ Conta	1.500
357	Total das Deduções	1.500
358	IRC Liquidado	118.100
360	Pagamentos por Conta	80.000
361	IRC a Pagar	38.100
364	Derrama	10.500
355	Tributações Autónomas	8.500
367	Total a Pagar	57.100

Poupança: $100.000 - 57.100 = 42.900$ €



As vantagens do RETGS

Prejuízos Fiscais	Comunicação dos prejuízos fiscais das sociedades com prejuízo às lucrativas
Deduções à coleta	Relativamente a cada uma das sociedades do Grupo efetuadas com base no lucro agregado ▪ individualmente não poderiam usufruir total ou parcialmente das deduções à coleta, por apresentarem prejuízos fiscais ou montante de coleta inferior à dedução possível
Dispensa de Retenção na Fonte	Rendimentos (juros, rendas, lucros) obtidos por sociedades tributadas no RETGS de que seja devedora uma sociedade também integrada no Grupo ▪ desde que os rendimentos respeitem a períodos em que o regime seja aplicável
Pagamentos por conta	No 2º período e seguintes da aplicação do regime, calculados com base no lucro tributável do Grupo do período anterior ▪ possível redução/suspensão dos pagamentos por conta



Regime da Fusão e Cisão de Sociedades Comerciais

Artº 73 a 78, CIRC

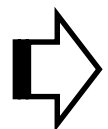


Fusão e Cisão

A fusão ou cisão de uma Sociedade

opção de gestão

Do ponto de vista económico, as fusões representam



Concentração de uma ou várias entidades numa só

Objetivos

Rentabilização de determinadas atividades
Crescimento
Redimensionamento ou junção de sinergias



- obter quotas de mercado superiores
- fortalecer posições negociais
- melhorar estratégias e rácios financeiros
- reforçar a capacidade financeira e patrimonial



Fusão e Cisão

Em termos jurídicos

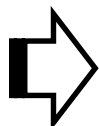


Código das Sociedades Comerciais

Capítulo IX Fusão - artº 97 a 117, CSC

Capítulo X Cisão - artº 118 a 129, CSC

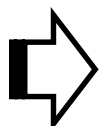
Em termos contabilísticos



Procedimentos e formas de contabilização (SNC)

Norma Contabilística de Relato Financeiro 14 (NCRF 14)

Na fiscalidade (Impostos sobre o Rendimento)



Regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (artº 73 a 78, CIRC e artº 60, EBF)



Fusão

A fusão consiste na união de duas ou mais sociedades, ainda que de tipo diverso, numa só

(artº 97, nº 4, CSC)

Três elementos essenciais



reunião de duas ou mais sociedades numa só

transmissão global do património da sociedade fundida ou incorporada para a nova sociedade ou para a sociedade incorporante

aquisição da qualidade de sócio nesta última por parte dos sócios das sociedades que se extinguem



A fusão pode realizar-se

Por incorporação



Transferência global do património de uma ou mais sociedades para outra

- atribuição aos sócios daquelas, de partes, ações ou quotas desta

Por constituição de nova sociedade



Para a qual se transferem globalmente os patrimónios das sociedades fundidas

- atribuição aos sócios destas, de partes, ações ou quotas da nova sociedade



Fusão (Conceitos)

Do ponto de vista legal, não estamos perante uma operação de fusão

- se uma sociedade adquire apenas todo o ativo e passivo de outra, sem “incorporar” os sócios respetivos

Nas fusões, produzem-se simultaneamente três efeitos

- a transmissão universal do património das sociedades fundidas
- a unificação dos sócios das sociedades fundidas
- a extinção das sociedades fundidas sem dissolução nem liquidação



Fusão (Conceitos)

Além das partes, ações ou quotas da sociedade incorporante ou da nova sociedade

(artº 97, nº 5, CSC)

Podem ser atribuídas aos sócios da sociedade incorporada ou das sociedades fundidas

- quantias em dinheiro que não excedam 10% do valor nominal das participações que lhes forem atribuídas
- admite-se uma contrapartida financeira pela fusão para acerto entre o valor da participação anterior e posterior à fusão



Projeto de Fusão

Tomada a decisão de fusão, é necessário que as administrações das empresas a fundir preparem conjuntamente um projeto de fusão



A modalidade da fusão e outras decisões

- motivos, condições e finalidades
- critérios de avaliação adotados e as bases da relação de troca das participações sociais dos sócios das sociedades a extinguir
-

A data, do ponto de vista contabilístico, a partir da qual se consideram as operações efetuadas por conta da nova sociedade ou da sociedade incorporante



Registo da fusão

Deve ser requerido o registo comercial por qualquer administrador das sociedades participantes ou da nova sociedade (artº 111, CSC)

Com o registo

Extinguem-se as sociedades incorporadas ou, no caso de constituição de nova sociedade, todas as sociedades fundidas

- transmitindo-se os seus direitos e obrigações para a sociedade incorporante ou para a nova sociedade

Os sócios das sociedades extintas tornam-se sócios da sociedade incorporante ou da nova sociedade



Método de contabilização das Fusões

O normativo nacional prescreve apenas o método contabilístico da compra no tratamento de uma operação de fusão:



O método da compra

NCRF 14 - Concentrações de Atividades Empresariais



Contabilização das Fusões

O método da compra

Contabilizam-se as aquisições pelos princípios da compra normal de ativos

Os ativos e passivos adquiridos devem ser contabilizados pelo seu **justo valor** à data da sua aquisição

- e devem igualmente ser incluídos ativos e passivos identificáveis, não apresentados nas demonstrações financeiras das empresas adquiridas

O método da comunhão de interesses anterior ao SNC deixou de ser utilizado

Consistia na junção de ativos, passivos, reservas e resultados, das empresas intervenientes (lógica do Código do IRC)

- pelas quantias escrituradas em cada uma delas

Dossier fiscal



O tratamento em IRC das Fusões



regime de neutralidade fiscal (artº 73 a 75, CIRC)

data da eficácia da fusão para efeitos fiscais

obrigações declarativas

Regras aplicáveis às operações efetuadas entre empresas estabelecidas em território português e aquelas em que intervêm sociedades estabelecidas noutros Estados-membros (Estabelecimentos Estáveis) (artº 74, CIRC)



Diretiva 2005/19/CE, de 17 de Fevereiro, alterou a Diretiva 90/434/CEE relativa ao regime fiscal comum aplicável às fusões entre sociedades de E.M. diferentes



Regime de neutralidade fiscal (IRC)

Fusão por incorporação

Artº 73, nº 1, a), CIRC

Artº 97, nº 4 e 5, CSC

- a sociedade beneficiária entrega quotas ou ações representativas do seu capital social
- quantias em dinheiro não poderão ultrapassar 10% do valor nominal das participações atribuídas

Fusão por concentração

Artº 73, nº 1, b), CIRC

Artº 97, nº 4 e 5, CSC

- constituição de nova sociedade para a qual se transferem os patrimónios das fundidas e se atribuem aos sócios partes representativas do capital da nova sociedade
- não podem ser atribuídas quantias em dinheiro que excedam 10% do valor nominal das participações atribuídas



Regime de neutralidade fiscal (IRC)

**Transferência
de todo o ativo
e passivo**

Artº 73, nº 1, c), CIRC

- operação pela qual uma sociedade (sociedade fundida)
- transfere o conjunto do ativo e do passivo que integra o seu património para a sociedade (sociedade beneficiária)
- detentora da totalidade das partes representativas do seu capital social

Não necessário aumento de capital social



Regime de neutralidade fiscal (IRC)

Fusão com sócio totalitário comum

Artº 73, nº 1, d), CIRC

- A transferência global do património de uma sociedade (sociedade fundida) para outra sociedade já existente (sociedade beneficiária)
- quando a totalidade das partes representativas do capital social de ambas seja detida pelo mesmo sócio

Fusão inversa

Artº 73, nº 1, e), CIRC

- A transferência global do património de uma sociedade (sociedade fundida) para outra sociedade (sociedade beneficiária)
- quando a totalidade das partes representativas do capital social desta seja detida pela sociedade fundida



Regime de neutralidade fiscal (IRC)

Se aplicável o regime especial de neutralidade fiscal

- não há lugar, em relação aos sócios das sociedades fundidas (sociedades)
- ao apuramento de ganhos/perdas para efeitos fiscais consequência da fusão

O apuramento dos resultados respeitantes aos elementos patrimoniais transferidos

- feito como se não tivesse havido fusão, cisão ou entrada de ativos

Regime de neutralidade fiscal aceita os registos contabilísticos efetuados de acordo com método de compra e a correspondente valorização ao justo valor

- para efeitos fiscais não é aceite o justo valor (Dossier Fiscal)



Regime de neutralidade fiscal (IRC)

O Regime especial aplicável às fusões, cisões e entradas de ativos, exclui da determinação do lucro tributável das sociedades fundidas

(artº 73, nº 1, CIRC)



qualquer resultado derivado da transferência dos elementos patrimoniais

não considerados rendimentos, as provisões, ajustamentos ou imparidades, constituídas e aceites fiscais que respeitem aos créditos, inventários e obrigações e encargos objeto de transferência

Mantém-se o regime de depreciações e amortizações e provisões, ajustamentos e imparidades que vinha a ser seguida nas sociedades fundidas



Regime de neutralidade fiscal (IRC)

As mais ou menos-valias realizadas respeitantes às partes de capital social recebidas em contrapartida da entrada de ativos

Condições para que não haja apuramento de ganhos no processo de fusão
(artº 73, nº 3, CIRC)

Os elementos patrimoniais objeto de transferência

Considerado valor de aquisição das partes de capital

- o valor líquido contabilístico que os elementos do ativo e do passivo transferidos tinham na contabilidade dessa sociedade

Estes valores são:

- os que resultam da aplicação das disposições do Código
- ou de reavaliações feitas ao abrigo de legislação de carácter fiscal



Data da produção de efeitos contabilísticos e fiscais

Projeto de Fusão



- deve incluir a data a considerar para efeitos contabilísticos na sociedade incorporante ou da nova sociedade

Nova entidade jurídica resultante da fusão



constitui-se com a inscrição da fusão no registo comercial

consequente extinção das incorporadas ou sociedades fundidas

Não havendo coincidência temporal, as operações efetuadas no período intercalar são por conta da nova sociedade, devendo relatar a gestão e apresentar contas e depósito (artº 98, nº 1, i), CSC e NCRF 14)



Data da produção de efeitos fiscais

Se no projeto de fusão ou cisão

- for fixada uma data a partir da qual as operações das sociedades a fundir ou a cindir são consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da sociedade beneficiária (artº 74, nº 7, CIRC)

a mesma data é considerada relevante para efeitos fiscais

- desde que se situe num período de tributação coincidente com aquele em que se situe a **data da produção de efeitos jurídicos** da operação em causa

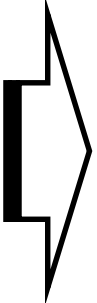


Data da produção de efeitos fiscais

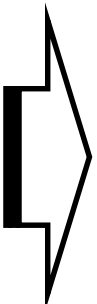
Duas situações hipotéticas

(artº 74, nº 7, CIRC)

Período intercalar no mesmo período de tributação

- 
- caso em que o resultado das operações realizadas no período intercalar são incluídos no lucro tributário da beneficiária
 - cabendo a esta as correspondentes obrigações fiscais e de prestação de contas

Período intercalar estende-se por mais que um período de tributação

- 
- caso em que o resultado das operações realizadas no período intercalar são incluídos nas contas das sociedades a extinguir
 - cabendo à entidade contabilística apenas as obrigações de prestação de contas referidas no Código das Sociedades Comerciais



Obrigações declarativas

As sociedades a fundir mantêm a sua existência jurídica até à data da realização definitiva da fusão

- data em que se verificará a cessação da atividade
(artº 8, nº 5, a), CIRC)



- devem apresentar a declaração periódica de rendimentos (Mod. 22), ainda que eventualmente a zeros
- em cumprimento do disposto no artº 120, nº 3, CIRC, até ao último dia útil do prazo de **30 dias** a contar daquela data



Obrigações acessórias

As sociedades fundidas que transferem elementos patrimoniais ativos deverão integrar no seu processo de documentação fiscal os seguintes documentos

- Declaração emitida pela sociedade beneficiária/nova observando o disposto no artº 74, nº 3 e 4, CIRC
(transferência de ramo de atividade e contrapartida de partes sociais)

Caso existam sociedades intervenientes no processo de fusão provenientes de outro Estado-membro

- solicitada declaração comprovativa, confirmada e autenticada pelas autoridades fiscais desse E.M., atestando que se encontram nas condições da Diretiva 90/434/CEE, alterada pela Diretiva 2005/19/CE



Transmissibilidade dos prejuízos fiscais (IRC)

Os prejuízos fiscais das sociedades fundidas podem ser deduzidos dos lucros tributáveis da nova sociedade ou da sociedade incorporante

(artº 75, nº 1, CIRC)

de um ou mais dos 12 períodos posteriores

(a partir de 2014, com limite de 70%)

contado do período a que os mesmos se reportam (artº 52, CIRC)

**O pedido de autorização ao Ministro das Finanças foi
eliminado na nova redação do CIRC**

(a partir de 01/01/2014)



Transmissibilidade dos prejuízos fiscais (IRC)

Dedução de prejuízos fiscais no caso de Fusões

Subordinada à demonstração de que a fusão é realizada por razões económicas válidas



- reestruturação ou racionalização das atividades das sociedades intervenientes
- inserida numa estratégia de redimensionamento e desenvolvimento empresarial de médio ou longo prazo com efeitos produtivos na estrutura produtiva

Para além do estipulado no CIRC, aplica-se o disposto na Circular 7/2005, de 16 de Maio) (Despacho 79/2005-XVII, de 15 de Abril, do



Transmissibilidade dos prejuízos fiscais (IRC)

Critérios da limitação da dedução de prejuízos fiscais

No ano da Fusão e doze seguintes

(a partir de em 2014, com 70% de limite - artº 52, CIRC)

- a dedução dos prejuízos fiscais transmitidos deverá, como regra
- ser limitada à percentagem do lucro tributável da sociedade beneficiária/nova

Aquela percentagem corresponde à proporção entre

- o valor do património líquido da sociedade fundida
- e o valor do património líquido de todas as sociedades envolvidas na operação

Determinados com base no último balanço anterior à fusão



Transmissibilidade dos prejuízos fiscais (IRC)

Dedução de prejuízos fiscais

Fusão por incorporação

- até ao limite do acréscimo do lucro tributável da sociedade beneficiária
- relativo ao lucro tributável por esta obtido no período anterior ao da fusão adicionado, quando for o caso, dos lucros tributáveis das demais sociedades fundidas, com exceção da sociedade transmitente dos prejuízos, apurados nesse período

Fusão por concentração

- até à concorrência do acréscimo de lucro tributável da nova sociedade
- relativamente ao resultado da soma dos lucros tributáveis obtidos pelas sociedades fundidas, com exceção da sociedade transmitente dos prejuízos, no período anterior ao da fusão



Dedução de prejuízos fiscais no caso de Fusões

Exemplo

Fusão por incorporação (C... incorpora as sociedade A... e B...)

Resultado Fiscal	Ano anterior à fusão (N-1)	Ano da fusão (N)	Ano seguinte à fusão (N+1)
Soc. A...	-10.000		
Soc. B...	+2.000		
Soc. C... (incorporante)	-1.000	+5.000	+6.000

Sociedade	A...	B...	C...
Património (Cap. Próprio, antes da fusão)	12.000	24.000	64.000

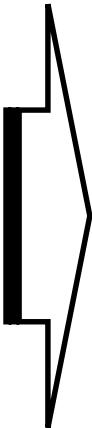
Sociedade incorporante (Soc. C)	Ano anterior à fusão (N-1)	Ano da fusão (N)	Ano seguinte à fusão (N+1)
Acréscimo do Lucro Tributável		3.000 (5.000 - 2.000)	4.000 (6.000 - 2.000)



Dedução de prejuízos fiscais no caso de Fusões

Exemplo

Em cada período, a dedução dos prejuízos fiscais transmitidos não poderá exceder a percentagem do lucro tributável da sociedade incorporante



Valor do património (à data da fusão)	%
Soc. A...	12.000 12% (12.000 ÷ 100.000)
Soc. B...	24.000
Soc, C... (incorporante)	64.000
Total	100.000

tendo em conta o lucro tributável da sociedade incorporante, a dedução do prejuízo fiscal da Soc. A... encontra-se limitada a:

Ano N	Ano N+1
$5.000 \times 12\% =$ 600	$6.000 \times 12\% =$ 720

Limitação da dedução dos PF de 10.000 da Soc. A...

- no período N, a 600
- e no período N+1 a 720



Transmissão dos benefícios fiscais ...

Artº 75-A, CIRC

Os benefícios fiscais das sociedades fundidas

- transmitidos para a sociedade beneficiária
- desde que nesta se verifiquem os respetivos pressupostos e seja aplicado o regime especial estabelecido no artº 74, CIRC

Os gastos de financiamento líquidos das sociedades fundidas por estas não deduzidos, bem como a parte não utilizada do limite

- podem ser considerados na determinação do lucro tributável da sociedade beneficiária ...

Aplicável às cisões...



Recuperação dos PEC no caso de Fusões

A cessação de atividade, nos termos do artº 8, nº 5, a), CIRC, ocorre na data da fusão relativamente às sociedades extintas em consequência desta

O regime específico da recuperação dos PEC em caso de cessação de atividade e que a sociedade com direito à dedução do PEC se extinguiu com o registo da fusão

- **deverá ser a incorporante a solicitar o reembolso**
(artº 93, nº 2, CIRC)
- **uma vez que assumiu todos os direitos e obrigações da sociedade incorporada**



Fusão com evidências de evasão fiscal

O regime especial aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de partes sociais (artº 73 e seguintes, CIRC)

- não se aplica, total ou parcialmente

Quando se conclua que as operações abrangidas pelo mesmo

- tiveram como principal objetivo ou como um dos principais objetivos a evasão fiscal

O que pode considerar-se verificado

- nos casos em que as sociedades intervenientes não tenham a totalidade dos seus rendimentos sujeitos ao mesmo regime de tributação em IRC (artº 73, nº 10, CIRC)



Perspetivas dos sócios (IRC)

Sócios recebem as novas partes de capital

- não há lugar ao apuramento dos ganhos ou perdas para efeitos fiscais
- desde que, no Dossier Fiscal, sejam justificados os valores das participações da sociedade fundida (artº 76, nº 1, CIRC)

Caso esta justificação não exista, os sócios deixam de beneficiar do regime especial do artº 76, CIRC, e passam para o regime geral das mais e menos-valias (artº 46 a artº 48, CIRC)

Exceções ao regime geral:

- mais e menos-valias realizadas com transmissão de ações ou partes de capital cuja aquisição ocorreu antes de 1.1.1989
- uma vez que o regime transitório do artº 18-A da aprovação do CIRC, refere que estas não concorrem para a formação do lucro tributável



Perspetivas dos sócios (IRC)

Mais valias realizadas por não residentes de acordo com o artº 27, EBF, estão isentas de IRC

- 
- desde que não sejam detidas em mais de 25% por residentes
 - não sejam residentes em paraíso fiscal (Portaria 292/2011, de 8.11)
 - nem a transmissão de partes de capital seja relativa a sociedades residentes cujo ativo seja constituído, em mais de 50%, por bens imobiliários situados em paraísos fiscais

Se, em resultado do processo de fusão, os sócios receberem importâncias em dinheiro (rendimentos de capitais)

- 
- estas deverão ser tributadas de acordo com o artº 76, nº 2, CIRC
 - estas importâncias estão sujeitas a retenção na fonte (25%, 2014 - IRC)



Perspetivas dos sócios (IRS)

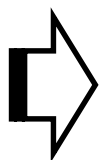


Para os sócios, pessoas singulares (IRS)

- aplica-se um regime semelhante
- não tributação das mais e menos-valias de participações sociais realizadas em consequência de uma fusão (artº 10, nº 8 a 10, CIRS)

Para beneficiar desta não sujeição, é imposta a condição de que as novas partes sociais continuem a ser valorizadas, para efeitos fiscais, pelo mesmo valor da participação da sociedade fundida

As importâncias em dinheiro que sejam atribuídas aos sócios, em resultado do processo de fusão



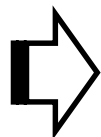
Tributadas pela Categoria E
(artº 5, nº 1, CIRS)

- Residentes - **16,5%** (artº 101, nº 1, a), CIRS)
- Não residentes - **28%** (artº 71, nº 1, c), CIRS)



Cisão

Conceito



A Cisão consiste na divisão de uma empresa em várias (operação prevista no 118, CSC)

Sociedades resultantes da cisão podem ser de tipo diferente do da sociedade cindida

Justificação da operação de Cisão



Justifica-se por motivos de gestão

- os empresários tomam decisões empíricas com o objetivo de desdobrar uma empresa em várias ou destacar partes do seu património para fundir essas partes com outras empresas já existentes



O CSC distingue três modalidades de cisão

Cisão Simples

⇒ consiste no destaque de parte do património de uma sociedade para com ela constituir outra sociedade

Cisão-Dissolução

⇒ consiste na divisão do património de uma sociedade para constituição de novas sociedades, dissolvendo-se

Cisão-Fusão

⇒ consiste no destaque de parte do património da sociedade para fundir com uma sociedade já existente



Enquadramento Fiscal da Cisão

Em sede de IRC

- dever-se-á atender a várias situações como sejam:



Regime de neutralidade fiscal

Data da eficácia da cisão para efeitos fiscais

A cisão pode ou não beneficiar do regime especial de neutralidade fiscal previsto no artº 74, CIRC



Aplicando-se este regime, tudo se passa, em termos de resultados, como se não tivesse havido a operação de cisão



Regime de neutralidade fiscal

Para que a cisão fique abrangida pelo regime de neutralidade fiscal, tem de reunir as seguintes condições:

A sociedade cindida deve destacar um ou mais ramos da sua atividade, mantendo pelo menos um dos ramos de atividade

desse destaque deve constituir outra sociedade (beneficiária) ou fundir com uma sociedade já existente

mediante a atribuição aos seus sócios de partes representativas do capital social desta última sociedade

e, eventualmente, de uma quantia em dinheiro que não exceda 10% do valor nominal ou, na falta do valor nominal, do valor contabilístico equivalente ao nominal das participações que lhes sejam atribuídas



Data de produção de efeitos fiscais

Sempre que, no projeto de cisão, seja fixada uma data

a partir da qual as operações das sociedades a fundir ou a cindir são consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da sociedade beneficiária

a mesma data é considerada relevante para efeitos fiscais

desde que se situe num período de tributação coincidente com aquele em que se situe data da produção de efeitos jurídicos da operação em causa



Data de produção de efeitos fiscais

Em termos fiscais, a data fixada no projeto de cisão divide o processo de cisão em dois períodos:

1

Desde a data do projeto de cisão até à data nele fixada

- em que as operações são efetuadas por conta das próprias sociedades, contribuindo para os resultados de cada uma delas

2

Desde a data fixada no projeto de cisão até à data em que a cisão se torna eficaz

- em que as operações já são efetuadas por conta da sociedade beneficiária, pelo que os resultados obtidos nesse período devem ser incorporados nas suas contas



Dedução dos prejuízos fiscais anteriores à Cisão

Aplica-se o referido para as Fusões, com as necessárias adaptações

Na cisão, em que se verifique a extinção da sociedade cindida

- os prejuízos fiscais transferidos para cada uma das sociedades beneficiárias proporcionalmente aos valores transferidos por aquela sociedade (artº 75, nº 3, a), CIRC)

de um ou mais dos 12 períodos posteriores (a partir de 2013, até 70%), contado do período a que os mesmos se reportam (artº 52, CIRC)

Dispensada a autorização do Ministro das Finanças