

Proposta de Lei n.º 10/XIV/1.ª (Gov)

Altera o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, transpondo parcialmente a Diretiva (UE) 2016/1164, na parte das regras respeitantes às assimetrias híbridas

Data de admissão: 4 de fevereiro de 2020

Comissão de Orçamento e Finanças (5.ª)

Índice

- I. Análise da iniciativa**
- II. Enquadramento parlamentar**
- III. Apreciação dos requisitos formais**
- IV. Análise de direito comparado**
- V. Consultas e contributos**
- VI. Avaliação prévia de impacto**

Elaborado por: Isabel Pereira (DAPLEN), Belchior Lourenço (DILP), Raquel Vaz e Joana Coutinho (DAC)

Data: 26 de fevereiro de 2020

I. Análise da iniciativa

- **A iniciativa**

A iniciativa ora apresentada visa transpor para o ordenamento jurídico português, as regras das “ATAD” (“Anti Tax Avoidance Directive”) 1¹ e 2², que ainda não haviam sido transpostas pela [Lei n.º 32/2019, de 3 de maio](#), mais precisamente, as regras atinentes à neutralização dos efeitos das designadas assimetrias híbridas (“Hybrid mismatches”) em conformidade com as recomendações do relatório final da ação 2 do Plano “BEPS” (“Base Erosion and Profit Shifting Plan”).

Assim, a presente iniciativa propõe a introdução de “regras destinadas a neutralizar os efeitos de assimetrias”, no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (Código do IRC), através do aditamento ao mesmo dos artigos 68.º - A, 68.º - B, 68.º - C e 68.º - D.

- **Enquadramento jurídico nacional**

A integração das economias nacionais nos mercados internacionais tem vindo a incrementar a necessidade de evolução na área da fiscalidade internacional, por forma a encontrar soluções para a necessidade de garantir que o imposto é efetivamente pago no país onde se verifica a geração dos lucros e do valor. Neste contexto, a equidade dos sistemas fiscais deve ser alinhada com as diferentes estruturas de soberania fiscal dos países, por forma a superar as fraquezas que criam oportunidades para a erosão da base fiscal e de lucros das entidades transnacionais. As recomendações³ efetuadas pela [Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico \(OCDE\)](#) relativas às ações a levar a cabo contra a erosão da base tributável e a transferência de lucros

¹ [Diretiva \(EU\) 2016/1164, do Conselho, de 12 de julho](#), que estabelece regras contra as práticas de elisão fiscal que tenham incidência direta no funcionamento do mercado interno.

² [Diretiva \(EU\) 2017/952, do Conselho, de 29 de maio de 2017](#), que altera a Diretiva (EU) 2016/1164 no que respeita às assimetrias híbridas com países terceiros.

³ Aprofundado na seção «Organismos Internacionais».

(«[Base Erosion and Profit Shifting](#)» - BEPS), visam evitar a prática de estratégias de elisão fiscal que exploram lacunas e assimetrias nas regras fiscais com o objetivo de transferir artificialmente os lucros para territórios de baixa ou nula tributação.

A mais-valia que pode advir da regulamentação de assimetrias apenas poderá ser benéfica ao nível do impacto na receita tributária no contexto de uma aplicação tendencialmente harmoniosa das regras aplicadas em diferentes jurisdições, sob pena do mercado relevante perder alguma da sua atratividade face a mercados com menor nível de regulamentação. A elaboração de regulamentação, para além do combate às práticas de elisão fiscal, visa também evitar a criação de outros obstáculos ao mercado como também a ocorrência de fenómenos de dupla tributação.

As assimetrias híbridas podem ser classificadas como uma técnica generalizada de planeamento fiscal agressivo utilizada por empresas multinacionais, através da criação de estabelecimentos jurídicos ou comerciais em vários países. As assimetrias híbridas têm a sua origem no diferencial da qualificação jurídica dos pagamentos (instrumentos financeiros) ou das entidades, aquando da interação entre dois ou mais ordenamentos jurídicos, o que pode resultar em duas tipologias de efeitos, respetivamente:

- Uma dupla dedução dos rendimentos (em ambos os Estados);
- Uma dedução dos rendimentos num Estado sem que se verifique a inclusão na base tributável de outro Estado. Uma das consequências desta tipologia de ação acaba por ser o favorecimento dos investimentos transfronteiriços e uma evidente distorção dos mercados internacionais.

A matéria em apreço foi transposta para o direito nacional pela [Lei n.º 32/2019, de 3 de maio](#), que reforça o combate às práticas de elisão fiscal, transpondo a [Diretiva \(EU\) 2016/1164, do Conselho, de 16 de julho](#), estabelecendo as regras contra as práticas de elisão fiscal que tenham incidência direta no funcionamento do mercado interno, com a redação que lhe foi dada pela [Diretiva \(EU\) 2017/952, do Conselho, de 29 de maio de 2017](#), que altera a Diretiva (EU) 2016/1164 no que respeita às assimetrias híbridas. A problemática desta tipologia de assimetrias inclui-se desenvolvimentos ao nível da:

- Matéria coletável comum consolidada de impostos sobre sociedades; e da
- Matéria coletável comum de impostos sobre as sociedades.

Importa contudo referir que a Diretiva (EU) 2016/1164 apenas versa sobre as assimetrias híbridas que ocorrem ao nível dos Estados-Membros⁴, donde decorreu a [Declaração](#) do Conselho ECOFIN, que convida a Comissão a apresentar, até outubro de 2016, uma proposta relativa às assimetrias híbridas que envolvam países terceiros.

A Lei n.º 32/2019, de 3 de maio, veio assim promover as seguintes alterações:

- No âmbito do [Código do IRC](#), aprovado pelo [Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro](#):
 - O artigo [46.º](#), relativamente ao conceito das mais-valias e de menos valias, com o aditamento dos pontos 14 a 19. O artigo identificado verifica a seguinte [evolução](#)⁵;
 - O artigo [54.º-A](#), relativamente a lucros e prejuízos de estabelecimento estável situado fora do território português, com o aditamento da alínea c) do n.º 1⁶ e a revogação do n.º 7⁷. O artigo identificado verifica a seguinte [evolução](#)⁸;
 - O artigo [66.º](#), relativamente à imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado, com a revogação

⁴ Conforme referido no seu artigo 2.º, n.º 9, respetivamente, «*assimetria híbrida*» - *uma situação entre um contribuinte num Estado-Membro e uma empresa associada noutro Estado-Membro, ou um entendimento estruturado entre partes em Estados-Membros...*

⁵ Artigo retificado pela [Declaração de Retificação n.º 18/2014, de 13 de março](#), alterado pelo artigo 2.º da [Lei n.º 82-C/2014, de 31 de dezembro](#) e pelo artigo 2.º da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio.

⁶ Sujeito às condições previstas no n.º 7 do Artigo 66.º.

⁷ «*Na afetação de elementos patrimoniais de um estabelecimento estável situado fora do território português, considera-se valor de realização o respetivo valor de mercado*».

⁸ Artigo alterado pelo Artigo 2.º da Lei n.º 82-C/2014, de 31 de dezembro, pelo artigo 133.º da [Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março](#) e pelo Artigo 2.º da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio.

- dos n.ºs 2^o e 10^o, as alterações dos n.ºs 3 a 6, do n.º 11 e os aditamentos dos números 13 e 14. O artigo identificado verifica a seguinte [evolução](#)¹¹;
- O artigo [67.º](#), relativamente à limitação à dedutibilidade de gastos de financiamento, com a alteração dos n.ºs 12 e 13. O artigo identificado verifica a seguinte [evolução](#)¹²;

⁹ «Quando, pelo menos, 50% das partes de capital, dos direitos de voto ou dos direitos sobre os rendimentos ou os elementos patrimoniais sejam detidos, directa ou indirectamente, mesmo que através de mandatário, fiduciário ou interposta pessoa, por sujeitos passivos de IRC ou IRS residentes em território português, a percentagem referida no número anterior é de 10%».

¹⁰ «Quando o sujeito passivo residente em território português, que se encontre nas condições do n.º 1 ou do n.º 2, esteja sujeito a um regime especial de tributação, a imputação que lhe seria efetuada, nos termos aí estabelecidos, é feita directamente às primeiras entidades, que se encontrem na cadeia de participação, residentes nesse território sujeitas ao regime geral de tributação, independentemente da sua percentagem de participação efectiva no capital da sociedade não residente, sendo aplicável o disposto nos n.ºs 3 e seguintes, com as necessárias adaptações».

¹¹ Artigo alterado pelo artigo 2.º da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio.

¹² Artigo retificado pela Declaração de Retificação n.º 18/2014, de 13 de março, alterado pelo artigo 2.º da Lei n.º 82-C/2014, de 31 de dezembro, pelo Artigo [231.º](#) da [Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro](#) e pelo artigo 2.º da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio.

- O artigo [83.º](#), relativamente à transferência de residência, com a revogação do n.º 2, alínea b)¹³, n.ºs 5¹⁴ e 6¹⁵, as alterações do n.ºs 2, 3, 4, 9 e 15 e o aditamento dos n.ºs 16 a 18¹⁶. O artigo identificado verifica a seguinte [evolução](#)¹⁷; e
- O artigo [84.º](#), relativamente à cessação da atividade de estabelecimento estável, com a alteração aos n.ºs 1 e 2. O artigo identificado verifica a seguinte [evolução](#)¹⁸.
- No âmbito da [Lei Geral Tributária](#), aprovada pelo [Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro](#):

¹³ «No ano seguinte àquele em que se verifique, em relação a cada um dos elementos patrimoniais considerados para efeitos do apuramento do imposto, a sua extinção, transmissão, desafetação da atividade da entidade ou transferência, por qualquer título, material ou jurídico, para um território ou país que não seja um Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista obrigação de cooperação administrativa no domínio do intercâmbio de informações e da assistência à cobrança equivalente à estabelecida na União Europeia, pela parte do imposto que corresponda ao resultado fiscal relativo a cada elemento individualmente identificado; ou».

¹⁴ «O sujeito passivo que tiver exercido a opção pela modalidade de pagamento do imposto prevista na alínea b) do n.º 2 deve enviar, anualmente, por transmissão eletrónica de dados, no prazo fixado no n.º 1 do artigo 120.º, a declaração de modelo oficial referida no número anterior e, sendo devido, efetuar o pagamento do imposto dentro do mesmo prazo, acrescido dos juros vencidos calculados nos termos do n.º 3.».

¹⁵ «Sem prejuízo da responsabilidade contraordenacional que ao caso couber, a não entrega da declaração referida no número anterior determina a notificação para a sua apresentação e pagamento do imposto eventualmente devido no prazo de 30 dias, sob pena de instauração de processo de execução fiscal pela totalidade do montante em dívida».

¹⁶ A alteração ao Artigo 83.º verifica adicionalmente o efeito previsto na disposição transitória decorrente do Artigo 5.º da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio.

¹⁷ Alterado pelo Artigo 133.º da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março e pelo Artigo 2.º da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio.

¹⁸ Alterado pelo artigo 133.º da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março e pelo artigo 2.º da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio.

- O artigo [38.º](#), relativamente à ineficácia de atos e negócios jurídicos, com a alteração do n.º 2 e o aditamento dos n.ºs 3 a 6. O artigo identificado verifica a seguinte [evolução](#)¹⁹.
- No âmbito do [Código de Procedimento e de Processo Tributário \(CPPT\)](#), aprovado pelo [Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro](#):
 - O artigo [63.º](#), relativamente à aplicação de disposição anti abuso, com as alterações aos n.ºs 3, 4 e os aditamentos nos n.ºs 11, 12 e 13. O artigo identificado verifica a seguinte [evolução](#)²⁰.

Relativamente à alteração da LGT e do CPPT, cumpre referir que a Diretiva (EU) 2016/1164 apenas propôs sanções para os contribuintes, uma vez que a imposição destas medidas coercivas é uma competência dos Estados-Membros.

II. Enquadramento parlamentar

- **Iniciativas pendentes (iniciativas legislativas e petições)**

Efetuada uma pesquisa à base de dados do processo legislativo e da atividade parlamentar (AP), verificou-se que, neste momento, não existem pendentes, sobre matéria idêntica ou conexa, quaisquer iniciativas legislativas ou petições.

- **Antecedentes parlamentares (iniciativas legislativas e petições)**

Sobre matéria diretamente conexa com a da presente iniciativa salienta-se a [Proposta de Lei n.º 177/XIII/4.ª](#) - Reforça o combate às práticas de elisão fiscal, transpondo a Diretiva (UE) 2016/1164 – que foi aprovada com os votos a favor do PSD, PS, BE, PCP, PEV, PAN e do Senhor Deputado Paulo Trigo Pereira (Não inscrito) e a abstenção do CDS-PP e deu origem à [Lei n.º 32/2019 de 3 de maio](#) “Reforça o combate às práticas

¹⁹ Alterado pelo artigo Único da [Lei n.º 100/99, de 26 de julho](#), pelo artigo 13.º da [Lei n.º 30-G/2000](#), de 29 de dezembro e pelo artigo 3.º da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio.

²⁰ Alterado pelo artigo 111.º da [Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro](#), pelo artigo 152.º da [Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro](#) e pelo artigo 4.º da Lei n.º 32/2019, de 3 de maio.

de elisão fiscal, transpondo a Diretiva (UE) 2016/1164, do Conselho, de 16 de julho” já referida supra.

Salienta-se ainda a [Resolução da AR n.º 229/2016](#) - Procedimento de «cartão verde» sobre transparência fiscal e financeira na União Europeia, que teve origem em três projetos de resolução que a seguir se identificam:

- [Projeto de Resolução n.º 300/XIII/2.ª](#) – “Recomenda o Reforço do Quadro Jurídico Comunitário de modo a aumentar a transparência nas transações financeiras”
- [Projeto de Resolução n.º 317/XIII/2.ª](#) – “Recomenda o reforço e o aprofundamento da coordenação e ação europeia em matéria de transparência no domínio da fiscalidade e nas transações financeiras”
- [Projeto de Resolução n.º 362/XIII/2.ª](#) – “Recomenda medidas para aumentar a coordenação da ação europeia em matéria de transparência no domínio da fiscalidade e do combate à elisão fiscal”

Estes projetos de resolução foram discutidos em conjunto com outras iniciativas legislativas sobre tema conexo, nomeadamente as seguintes:

- [Projeto de Lei n.º 204/XIII/2.ª \(BE\)](#) – “Define o conceito de beneficiário efetivo para efeitos do Código do IRC”. Retirado em 19-07-2017
- [Projeto de Lei n.º 256/XIII/2.ª \(PCP\)](#)- “Define os termos em que qualquer sociedade é considerada residente para efeitos tributários, assegurando que os seus rendimentos são tributados em Portugal”. Foi rejeitado em Comissão, com os votos favoráveis do BE e do PCP, a abstenção do CDS-PP e os votos contra do PSD e PS
- [Projeto de Lei n.º 258XIII/2.ª \(PCP\)](#) – “Agrava as taxas de tributação de rendimentos e transferências para entidades sujeitas a regimes fiscais claramente mais favoráveis no âmbito do IRC”. Foi rejeitado com os votos contra do PSD, PS, CDS-PP e favoráveis do BE, PCP, PEV e PAN.
- [Proposta de Lei n.º 72/XIII/2.ª \(Gov\)](#) – “Estabelece medidas de combate ao branqueamento de capitais e ao financiamento do terrorismo, transpondo a Diretiva (UE) n.º 2015/849 e executando o Regulamento (UE) n.º 2015/847”. Deu origem à [Lei 83/2017, de 18 de agosto](#), que estabelece medidas de combate ao

Proposta de Lei n.º 10 /XIV/1.ª (Gov)

Comissão de Orçamento e Finanças (5.ª)

- branqueamento de capitais e ao financiamento do terrorismo, transpõe parcialmente as Diretivas 2015/849/UE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 20 de maio de 2015, e 2016/2258/UE, do Conselho, de 6 de dezembro de 2016, altera o Código Penal e o Código da Propriedade Industrial e revoga a Lei n.º 25/2008, de 5 de junho, e o Decreto-Lei n.º 125/2008, de 21 de julho
- Proposta de Lei n.º 73/XIII/2.ª (Gov) – “Regula a troca automática de informações obrigatória relativa a decisões fiscais prévias transfronteiriças e a acordos prévios sobre preços de transferência e no domínio da fiscalidade, transpondo a Diretiva (UE) 2015/2376 e a Diretiva (UE) 2016/881”. Deu origem à [Lei 98/2017 de 24 de Agosto](#), que regula a troca automática de informações obrigatória relativa a decisões fiscais prévias transfronteiriças e a acordos prévios sobre preços de transferência e no domínio da fiscalidade, transpondo as Diretivas (UE) 2015/2376, do Conselho, de 8 de dezembro de 2015, e (UE) 2016/881, do Conselho, de 25 de maio de 2016, e procedendo à alteração de diversos diplomas

Ainda sobre matéria relacionada, nomeadamente sobre *off-shores* e territórios com regime fiscal mais favoráveis, destacam-se as seguintes iniciativas:

- [Projeto de Lei n.º 203/XIII/2.ª \(BE\)](#) – “Proíbe pagamentos a entidades sediadas em *offshores* não cooperantes”. Rejeitado com os votos contra do PSD, PS, CDS-PP e os votos favoráveis do BE, PCP, PEV, PAN.
- [Projeto de Lei n.º 235/XIII/2.ª \(BE\)](#) – “Obriga à publicação anual do valor total e destino das transferências e envio de fundos para países, territórios e regiões com regime de tributação privilegiada”. Deu origem à [Lei 14/2017 de 3 de Maio](#), que determina a publicação anual do valor total e destino das transferências e envio de fundos para países, territórios e regiões com regime de tributação privilegiada, alterando a lei geral tributária, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro
- [Projeto de Lei n.º 255/XIII/2.ª \(PCP\)](#) - “Estabelece medidas de reforço ao combate à criminalidade económica e financeira, proibindo ou limitando relações comerciais ou profissionais ou transações ocasionais com entidades sedeadas em centros *off-shore* ou centros *off-shore* não cooperantes”. Foi rejeitado com

os votos contra do PSD, PS, CDS-PP e os votos favoráveis do BE, PCP, PEV, PAN.

- [Projeto de Lei n.º 260/XIII/2.ª \(PCP\)](#) – “Altera as condições em que um país, região ou território pode ser considerado regime fiscal claramente mais favorável”. Deu origem à [Lei 91/2017 de 22 de Agosto](#), que modifica as condições em que um país, região ou território pode ser considerado regime fiscal claramente mais favorável, alterando a Lei Geral Tributária.

Os trabalhos de apreciação na especialidade das iniciativas acima referenciadas ocorreram na Comissão de Orçamento Finanças e Modernização Administrativa, e, na sua maioria, no âmbito do [Grupo de Trabalho de Combate à Criminalidade Económica, Financeira e Fiscal](#).

III. Apreciação dos requisitos formais

- **Conformidade com os requisitos constitucionais, regimentais e formais**

A iniciativa em apreço é apresentada pelo Governo, no âmbito do seu poder de iniciativa e da sua competência política, em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 167.º e na alínea d) do n.º 1 do artigo 197.º da [Constituição](#) e no artigo 118.º do [Regimento da Assembleia da República](#) (RAR).

Toma a forma de proposta de lei, nos termos do n.º 1 do artigo 119.º do RAR, encontra-se redigida sob a forma de artigos, tem uma designação que traduz sinteticamente o seu objeto principal e é precedida de uma breve exposição de motivos, mostrando-se, assim, conforme com o disposto no n.º 1 do artigo 124.º do RAR. De igual modo, observa os requisitos formais relativos às propostas de lei, constantes do n.º 2 do artigo 124.º do RAR.

O n.º 3 do artigo 124.º do RAR prevê que as propostas de lei devem ser acompanhadas dos estudos, documentos e pareceres que as tenham fundamentado. Em idêntico sentido, o [Decreto-Lei n.º 274/2009, de 2 de outubro](#), que regula o procedimento de consulta de entidades, públicas e privadas, realizado pelo Governo, dispõe, no n.º 1 do

artigo 6.º, que “Os atos e diplomas aprovados pelo Governo cujos projetos tenham sido objeto de consulta direta contêm, na parte final do respetivo preâmbulo ou da exposição de motivos, referência às entidades consultadas e ao carácter obrigatório ou facultativo das mesmas”. Dispõe ainda, no n.º 2, que “No caso de propostas de lei, deve ser enviada cópia à Assembleia da República dos pareceres ou contributos resultantes da consulta direta às entidades cuja consulta seja constitucional ou legalmente obrigatória e que tenham sido emitidos no decurso do procedimento legislativo do Governo”.

Em conformidade, na exposição de motivos da iniciativa em análise refere-se que foi ouvido o Banco de Portugal, encontrando-se o parecer enviado à Assembleia da República disponível para consulta na página da [Internet](#) da presente iniciativa.

Respeitando também os limites à admissão da iniciativa, previstos no n.º 1 do artigo 120.º do RAR, a proposta de lei parece não infringir a Constituição ou os princípios nela consignados e define concretamente o sentido das modificações a introduzir na ordem jurídica.

É subscrita pelo Primeiro-Ministro, pelo Ministro de Estado e das Finanças e pelo Secretário de Estado dos Assuntos Parlamentares, mencionando ter sido aprovada em Conselho de Ministros em 16 de janeiro de 2020, conforme o disposto no n.º 2 do artigo 123.º do RAR.

Deu entrada em 30 de janeiro do corrente ano. Por despacho do Senhor Presidente da Assembleia da República foi admitida em 4 de fevereiro, tendo baixado à Comissão de Orçamento e Finanças (5.ª). Foi anunciada no dia 5 do mesmo mês.

- **Verificação do cumprimento da lei formulário**

O título da presente iniciativa legislativa traduz sinteticamente o seu objeto, em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 7.º da Lei n.º 74/98, de 11 de novembro, conhecida como *lei formulário*.

Tratando-se de uma iniciativa de transposição de diretiva comunitária, cumpre o dever de indicar expressamente a diretiva a transpor, previsto no n.º 4 do artigo 9.º da lei formulário.

No n.º 1 do artigo 6.º da citada lei formulário, é estabelecido o dever de indicar, nos diplomas legais que alterem outros, o número de ordem da alteração introduzida e a identificação dos diplomas que procederam a alterações anteriores.

Todavia, trata-se de uma iniciativa que procede à alteração do Código do IRC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, que sofreu até à data inúmeras alterações.

A lei formulário foi aprovada e publicada num contexto de ausência de um Diário da República Eletrónico, sendo que, neste momento, o mesmo é acessível universal e gratuitamente.

Tratando-se de alterações a um Código, por motivos de segurança jurídica, e tentando manter uma redação simples e concisa, parece-nos mais seguro e eficaz não colocar o número de ordem de alteração nem o elenco de diplomas que procederam a alterações quando a mesma incida sobre Códigos, “Leis Gerais”, “Regimes Gerais”, ou leis com estrutura semelhantes.

Caso a iniciativa seja aprovada em votação final global, deve ser publicada sob a forma de lei na 1.ª série do Diário da República, conforme o disposto na alínea c) do n.º 2 do artigo 3.º da *lei formulário*, entrando em vigor no dia seguinte ao da sua publicação, nos termos previstos no artigo 4.º do articulado, e do n.º 1 do artigo 2.º da referida *lei formulário*, segundo o qual os atos legislativos “*entram em vigor no dia neles fixado, não podendo, em caso algum, o início de vigência verificar-se no próprio dia da publicação*”.

Na presente fase do processo legislativo, a iniciativa em apreço não nos parece suscitar outras questões em face da lei formulário.

- **Regulamentação ou outras obrigações legais**

A presente iniciativa não prevê a necessidade de regulamentação posterior das suas normas, nem condiciona a sua aplicação ao cumprimento de qualquer obrigação legal.

IV. Análise de direito comparado

- **Enquadramento no plano da União Europeia**

A competência para a fixação das taxas de tributação e cobrança de impostos cabe aos governos nacionais dos Estados-Membros, cabendo à União Europeia assegurar que as pessoas e as empresas de outro Estado-Membro não são discriminadas e que as tributações não prejudicam o mercado único.

Assim, na delimitação dos sistemas fiscais, os governos dos Estados-Membros deverão respeitar certos princípios fundamentais, como a não discriminação e o respeito da livre circulação de bens e serviços no mercado único.

Nas últimas décadas, as condições em que os sistemas fiscais operam mudaram drasticamente. Com efeito, as empresas estão cada vez mais internacionalizadas, o que leva à aplicação de disposições de diferentes ordenamentos jurídicos, os quais nem sempre atuam de forma harmonizada.

Estes conflitos de qualificação de uma mesma realidade entre dois ou mais Estados - as chamadas assimetrias híbridas - poderão potenciar situações em que algumas empresas, procuram pagar o mínimo possível de impostos ou mesmo furtar-se ao pagamento de impostos devidos.

A erosão da base tributária interna e a deslocalização dos lucros (BEPS - *Base Erosion and Profit Shifting*), causada pelas empresas multinacionais que exploram lacunas e desajustes entre os sistemas fiscais dos diferentes países, afetam todos os países.

A maior dependência dos países em desenvolvimento em relação ao imposto sobre o rendimento das empresas significa que estes sofrem de forma desproporcionada com o BEPS.

Neste sentido, os governos devem procurar agir em conjunto de modo a combater o BEPS e restaurar a confiança nos sistemas fiscais nacionais e internacionais.

Embora o projeto BEPS tenha sido uma iniciativa internacional, a sua implementação a nível da UE de forma coordenada tem sido um desafio em si mesmo que exigiu uma série de iniciativas legislativas, como sejam a [Diretiva anti-elisão fiscal](#) (Diretiva (UE)

2016/1164), as alterações à [Diretiva sobre Cooperação Administrativa no domínio da fiscalidade](#) (Diretiva (UE) 2011/16), e o reforço da resolução de litígios fiscais através da adoção da [Diretiva relativa aos mecanismos de resolução de litígios fiscais](#) (Diretiva (UE) 2017/957).

A [Diretiva \(UE\) 2016/1164](#) do Conselho, veio introduzir regras de forma a prevenir a elisão fiscal por parte das empresas, abordando a questão do planeamento fiscal agressivo no mercado comum da União Europeia (UE), e estabelecer as regras contra as práticas de elisão fiscal que tenham incidência direta no funcionamento do mercado interno.

Neste contexto, os grupos de empresas multinacionais que sejam residentes, para efeitos fiscais, em Estados-Membros, passaram a ter a obrigação de submeter declarações fiscais consolidadas, validadas pelas autoridades fiscais da UE, de modo a aferir que os benefícios concedidos não geraram, no conjunto das empresas, uma mais-valia fiscal superior ao imposto sobre o rendimento consolidado devido na UE.

A [Diretiva \(UE\) 2016/1164](#) assenta assim no [Plano de ação para a implementação de um sistema de tributação das sociedades justo e eficaz](#), respondendo à finalização do projeto contra a [Erosão da base tributável e transferência de lucros \(BEPS\)](#) do G20 e da [Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico \(OCDE\)](#).

A [Diretiva \(UE\) 2016/1164](#) aplica-se a todos os sujeitos passivos - incluindo os estabelecimentos estáveis de empresas de países terceiros – caso estejam sujeitos ao imposto sobre as sociedades em um ou mais Estados-Membros. Especificamente, esta diretiva pretendeu evitar que as empresas aproveitem os desajustes entre os sistemas fiscais nacionais para reduzir sua responsabilidade fiscal geral.

Em 2017, de forma a harmonizar a [Diretiva \(UE\) 2016/1164](#) no que respeita a assimetrias híbridas com países terceiros, foi adotada a [Diretiva \(UE\) 2017/952](#), alargando assim o âmbito de aplicação, substituindo as regras sobre assimetrias híbridas da [Diretiva \(UE\) 2016/1164](#). Estas regras passaram a ser aplicáveis aos contribuintes sujeitos ao imposto sobre as sociedades num ou mais Estados-Membros, incluindo os estabelecimentos estáveis situados num ou mais Estados-Membros de entidades residentes para efeitos fiscais num país terceiro.

A proposta de lei ora em apreço transpõe parcialmente a Diretiva (UE) 2016/1164, no que respeita especificamente às assimetrias híbridas.

Neste sentido, transpõe os preceitos contidos nos pontos 4), 9), 10) e 11) do artigo 2.º e os artigos 9.º, 9.º-A e 9.º-B, da mencionada diretiva.

Por último, salienta-se que, nos termos do artigo 3.º da [Diretiva \(UE\) 2016/1164](#), as disposições nacionais ou convencionais podem estabelecer um regime de proteção mais elevado da matéria coletável do imposto sobre as sociedades a nível nacional do que o previsto na própria diretiva.

- **Enquadramento internacional**

- **Países europeus**

A legislação comparada é apresentada para os seguintes Estados-Membros da União Europeia: França e Irlanda.

FRANÇA

Relativamente a França, o contexto legal atinente à matéria em apreço decorre da [Loi n.º 2019-1479, du 28 décembre 2019 de finances pour 2020](#), nomeadamente das alterações produzidas ao [Code général des impôts](#) (texto consolidado), nos seus artigos:

- Artigo n.º [205B](#) (relativamente ao enquadramento legal do conceito de assimetrias híbridas, previstas no seu n.º 1, do conceito de empresas associadas no seu n.º 16);
- Artigo n.º [205C](#)²¹ (onde remete os termos da tributação de acordo com o previsto no [Article 8](#) do código aquando da não verificação de tributação noutra estado);
- e
- Artigo n.º [205D](#) (relativamente aos termos de dedutibilidade dos rendimentos tributáveis numa relação transnacional).

²¹ Aplicável a partir de 1 de janeiro de 2020.

IRLANDA

A temática encontra-se regulada pelo [Finance Act 2019 \(Act 45 of 2019\)](#)²², respetivamente, «*Bill entitled na Act to provide for the imposition, repeal, remission, alteration and regulation of taxation, of stamps duties and of duties relating to excise and otherwise to make further provision in connection with finance including the regulation of customs*». De acordo com o previsto no [diploma](#) publicada em 22 de dezembro de 2019, *Chapter 5 (Corporation Tax)*, n.º 31 (*Hybrid mismatches*).

Ainda neste âmbito, cumpre fazer referência ao documento «[ATAD Implementation Anti-Hybrid Rules – Feedback Statement](#)»²³, produzido pelo [Finance Department](#) para efeitos de esclarecimentos relativamente à aplicação do presente normativo.

Organizações internacionais

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÓMICO (OCDE)

As fraquezas dos atuais níveis de integração económica internacional podem dar azo à criação de oportunidades para o conceito apelidado como «*Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)*». Após a publicação do Relatório «[Addressing Base Erosion and Profit Shifting](#)» em fevereiro de 2013, a OCDE e os países do G20 adotaram um “Plano Ações” que identificava 15 ações para combater a problemática de erosão fiscal, ações essas que se distribuíam ao longo de três pilares, respetivamente, na introdução de coerência nas regras nacionais relativamente a atividades transfronteiriças, reforço dos requisitos em sede dos *standards* internacionais e a melhoria da transparência.

A definição de um pacote de ações consolidado e mensurável representou uma alteração substancial das regras fiscais internacionais, consubstanciada através de alterações a serem implementadas nas leis nacionais, nas práticas e nos tratados fiscais. A OCDE e os países do G20 concordaram adicionalmente em acompanharem

²² *Finance Bill 2019 (Bill 82 of 2019)*.

²³ Department of Finance, de julho de 2019

e coordenarem a implementação das recomendações BEPS, aumentando também o número de países englobados neste esforço. A problemática atinente às assimetrias híbridas encontra-se abordada no contexto das propostas de regras que resultam das recomendações constantes no [Relatório](#)²⁴ sobre a [Ação 2](#) do Projeto BEPS da OCDE.

Referência adicional para o acordo, entre os Estados-Membros da União Europeia e países terceiros, no quadro do [Grupo de Código de Conduta \(Fiscalidade das Empresas\)](#), no que toca à definição de [orientações](#) sobre o tratamento fiscal de entidades híbridas e de estabelecimentos estáveis híbridos no contexto da União Europeia, bem com também no âmbito do tratamento fiscal das entidades híbridas no nas relações com países terceiros.

Ainda com relevo para efeitos da temática em apreço, cumpre referenciar o documento OCDE (2012) «[Dispositifs Hybrides – Questions de politique et de discipline fiscales](#)».

V. Consultas e contributos

- **Pareceres/contributos enviados pelo Governo ou solicitados ao mesmo**

O Governo procedeu à audição do Banco de Portugal, juntando o respetivo parecer que se encontra disponível para consulta na página da [Internet](#) da presente iniciativa.

Consultas facultativas

Poderá ser pertinente ouvir em sede de audição, ou pelo menos, solicitar contributo escrito, à Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM), ao Observatório de Economia e Gestão da Fraude (OBEGEF), à Associação Portuguesa de Bancos (APB), ao Conselho de Prevenção da Corrupção, à Associação Industrial Portuguesa (AIP) e à Confederação Empresarial de Portugal (CIP), entre outras.

²⁴ OCDE (2015), *Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2 – 2015 Final Report*.

VI. Avaliação prévia de impacto

- **Avaliação sobre impacto de género**

De acordo com a informação constante no documento de Avaliação Prévia de Impacto de Género ([AIG](#)), considera-se que a iniciativa legislativa tem uma valoração neutra em termos de impacto de género, dado que a totalidade das categorias e indicadores analisados, assumem a valoração de “Neutro”.

Linguagem não discriminatória

Na elaboração dos atos normativos a especificação de género deve ser minimizada recorrendo-se, sempre que possível, a uma linguagem neutra ou inclusiva, mas sem colocar em causa a clareza do discurso. A presente iniciativa não nos suscita questões relacionadas com a utilização de linguagem discriminatória.

- **Impacto orçamental**

Embora não seja possível quantificar os encargos associados à introdução das normas em questão, é expectável que se verifique um aumento da receita fiscal em sede de IRC.