

**Proposta de directiva do Conselho relativa a um regime de tomada em consideração, por parte das empresas, dos prejuízos sofridos pelos seus estabelecimentos permanentes e filiais situados em outros Estados-membros**

COM(90) — 595 final

(Apresentada pela Comissão em 6 de Dezembro de 1990)

(91/C 53/03)

O CONSELHO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia e, nomeadamente, o seu artigo 100º,

Tendo em conta a proposta da Comissão,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu,

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social,

Considerando que num mercado comum com as características de um mercado interno, a actividade das empresas a nível comunitário não deve ser desfavorecida em relação à exercida no interior de um Estado-membro; que esta exigência não se encontra actualmente satisfeita uma vez que as legislações nacionais com frequência não permitem às empresas tomar em consideração os prejuízos dos seus estabelecimentos permanentes e filiais instalados em outros Estados-membros; que se impõe, consequentemente, estabelecer regras comuns abrangendo o conjunto das empresas independentemente da sua forma jurídica;

Considerando que, no que diz respeito aos estabelecimentos permanentes, convém que os Estados-membros assegurem a tomada em consideração dos seus prejuízos pelas empresas de que fazem parte integrante, quer incluindo os resultados destes estabelecimentos permanentes nos da empresa, permitindo a esta última deduzir do imposto devido, se for caso disso, até ao limite dos lucros dos estabelecimentos, o imposto pago por estes nos outros Estados-membros, quer permitindo à empresa deduzir aos seus próprios lucros os prejuízos dos seus estabelecimentos permanentes e tributando, até ao limite dos prejuízos deduzidos, os lucros posteriores destes últimos; que o apuramento dos resultados dos estabelecimentos permanentes deve ser efectuado por cada Estado-membro;

Considerando que, no que diz respeito às filiais, parece ser aquele último método, dada a actual situação, o mais adequado para permitir a tomada em consideração dos prejuízos a nível comunitário; que convém apurar, em separado para cada filial, os prejuízos e os lucros a tomar em consideração a nível da empresa-mãe proporcionalmente à participação desta última no capital da filial; que, constituindo as filiais entidades jurídicas independentes, a empresa que as controla deve ter a possibilidade de tomar ou não em consideração os seus prejuízos; que deve ser excluído o emprego simultâneo do método previsto pela presente directiva e a correcção contabilística do valor da participação de forma a impedir que os mesmos prejuízos sejam tomados em consideração duas vezes;

Considerando que os resultados dos estabelecimentos permanentes e das filiais podem apurar-se, sem qualquer inconveniente, segundo o direito do Estado-membro em que se situam, caso a empresa aplique um método de dedução dos prejuízos com posterior reintegração;

Considerando que, com o objectivo de evitar vantagens não justificadas para as empresas e de garantir as receitas fiscais dos Estados-membros, é necessário permitir aos Estados-membros a reintegração automática, em certas circunstâncias, dos prejuízos dedutíveis; que convém, além disso, permitir aos Estados-membros a liberdade de aplicar disposições destinadas a prevenir fraudes e abusos;

Considerando que convém permitir aos Estados-membros a possibilidade de manterem ou introduzirem, paralelamente aos métodos comuns definidos pela presente directiva, outros métodos de tomada em consideração dos prejuízos das filiais;

Considerando que convém, com o objectivo de melhorar a competitividade das empresas comunitárias a nível mundial, prever a possibilidade de alargamento do regime previsto pela presente directiva aos estabelecimentos permanentes e filiais instalados em países terceiros; que os Estados-membros devem ter a possibilidade de estabelecer as condições e o alcance dessa eventual extensão,

**ADOPTOU A PRESENTE DIRECTIVA:**

**Artigo 1º**

Os Estados-membros adoptarão, nos termos da presente directiva, um regime que preveja a tomada em consideração, pelas suas empresas, dos prejuízos sofridos pelos estabelecimentos permanentes ou filiais destas empresas situados em outros Estados-membros.

**TÍTULO I**

**Disposições gerais**

**Artigo 2º**

Para efeitos da presente directiva, entende-se por:

— *empresa de um Estado-membro*: qualquer empresa que, nos termos da lei fiscal de um Estado-membro, seja considerada como tendo nesse Estado o seu domicílio fiscal,

- *estabelecimento permanente*: qualquer instalação fixa de negócios através da qual uma empresa de um Estado-membro exerce a totalidade ou parte da sua actividade,
- *filial*: qualquer sociedade em cujo capital uma empresa de um Estado-membro tenha uma participação mínima de 75 % que lhe confira a maioria dos direitos de voto. Todavia, os Estados-membros podem prever uma taxa de participação mínima inferior.

### Artigo 3º

Para beneficiar do disposto na presente directiva, as empresas, os estabelecimentos permanentes e as filiais, na acepção do artigo 2º, devem estar sujeitos, sem beneficiarem de qualquer isenção, a um dos impostos seguintes:

- a) Na Bélgica:
  - impôt des personnes physiques/personenbelasting,
  - impôt des sociétés/vennootschapsbelasting,
  - impôt des non-résidents/belasting der niet-verblijfhouders,
- b) Na Dinamarca:
  - selskabsskat,
  - indkomstskat til staten,
- c) Na Alemanha:
  - Einkommensteuer,
  - Körperschaftssteuer,
- d) Na Grécia:
  - φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων,
  - φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων,
- e) Na Espanha:
  - impuesto sobre la renta de las personas físicas,
  - impuesto sobre sociedades,
- f) Na França:
  - impôt sur le revenu,
  - impôt sur les sociétés,
- g) Na Irlanda:
  - income tax,
  - corporation tax,
- h) Na Itália:
  - imposta sul reddito delle persone fisiche,
  - imposta sul reddito delle persone giuridiche,
- i) No Luxemburgo:
  - impôt sur le revenu des personnes,
  - impôt sur le revenu des collectivités,
- j) Nos Países Baixos:
  - inkomstenbelasting,
  - vennootschapsbelasting,

- k) Em Portugal:
  - imposto sobre o rendimento das pessoas singulares,
  - imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas,
- l) No Reino Unido:
  - income tax,
  - corporation tax

ou a qualquer outro imposto que venha eventualmente substituir um destes impostos.

### Artigo 4º

Os Estados-membros podem alargar a aplicação do disposto na presente directiva, em condições que fixarão, ao conjunto ou a uma parte dos estabelecimentos permanentes e filiais das suas empresas situados no exterior da Comunidade. Todavia, estas condições não podem ser mais favoráveis do que as aplicáveis aos estabelecimentos permanentes e filiais situados nos outros Estados-membros.

## TÍTULO II

### Disposições relativas aos estabelecimentos permanentes

#### Artigo 5º

A tomada em consideração, por parte das empresas, dos prejuízos dos seus estabelecimentos permanentes, será efectuada, ao critério do Estado-membro, quer segundo o método de imputação, definido no artigo 6º quer segundo o método de dedução dos prejuízos com reintegração posterior, definido no artigo 7º.

A aplicação do método de imputação é obrigatória para as empresas dos Estados-membros que por ele optarem; a aplicação do método de dedução dos prejuízos com reintegração posterior depende da decisão de cada empresa.

#### Artigo 6º

O método de imputação consiste em incluir, nos resultados da empresa relativos a um determinado exercício fiscal, os resultados, positivos ou negativos, do conjunto dos estabelecimentos permanentes dessa empresa situados em outros Estados-membros; e em imputar, se for caso disso, ao imposto devido pela empresa a título dos lucros destes estabelecimentos permanentes, o imposto pago por estes últimos.

#### Artigo 7º

1. O método de dedução dos prejuízos com reintegração posterior consiste em:

- a) Deduzir, aos lucros tributáveis da empresa relativos a um determinado exercício fiscal, os prejuízos, relativos ao mesmo exercício fiscal, dos estabelecimentos permanentes da empresa situados em outros Estados-membros;
- b) Integrar os lucros posteriores destes estabelecimentos permanentes nos resultados tributáveis da empresa, até ao limite dos prejuízos deduzidos por força do disposto na alínea a).

2. Os resultados dos estabelecimentos permanentes serão apurados em cada Estado-membro nos termos da lei do Estado-membro do estabelecimento permanente.

#### Artigo 8º

Os Estados-membros podem prever que os prejuízos por força do artigo 7º sejam reintegrados automaticamente nos resultados tributáveis da empresa, em qualquer das seguintes circunstâncias:

- a) A reintegração não foi efectuada até ao final do quinto ano subsequente ao ano no decurso do qual o prejuízo foi deduzido;
- b) o estabelecimento permanente é vendido, liquidado ou transformado em filial.

### TÍTULO III

#### Disposições relativas às filiais

#### Artigo 9º

1. Os Estados-membros tomarão as devidas disposições no sentido de que as suas empresas possam tomar em consideração os prejuízos das suas filiais situadas num outro Estado-membro de acordo com o método de dedução dos prejuízos com posterior reintegração. Este método consiste em:

- a) Deduzir, aos lucros tributáveis da empresa relativos a um determinado exercício fiscal, os prejuízos, relativos ao mesmo exercício fiscal, das filiais da empresa situadas em outros Estados-membros;
- b) Integrar os lucros posteriores destas filiais nos resultados tributáveis da empresa, até ao limite dos prejuízos deduzidos por força do disposto na alínea a).

2. Os resultados de cada filial serão apurados nos termos da lei do respectivo Estado-membro, proporcionalmente à participação da empresa no seu capital. A taxa de participação a tomar em consideração é a taxa mais reduzida verificada durante o exercício fiscal em causa.

#### Artigo 10º

Os Estados-membros podem dispor que os prejuízos deduzidos por força do artigo 9º sejam reintegrados automaticamente nos resultados tributáveis da empresa em qualquer das circunstâncias seguintes:

- a) A reintegração não foi efectuada até ao final do quinto ano subsequente àquele no decurso do qual o prejuízo foi deduzido;

- b) A filial foi vendida, liquidada ou transformada em estabelecimento permanente;
- c) A participação da empresa no capital da filial foi reduzida para um valor inferior à taxa mínima estabelecida pelo Estado-membro da empresa.

#### Artigo 11º

A aplicação, por parte de uma empresa, do método definido no artigo 9º é incompatível com a correcção contabilística do valor da participação que esta empresa tem numa filial.

#### Artigo 12º

O disposto na presente directiva não obsta a que os Estados-membros mantenham ou introduzam outros métodos de tomada em consideração dos prejuízos das filiais das suas empresas situadas em outros Estados-membros e, nomeadamente, métodos de consolidação dos resultados.

### TÍTULO IV

#### Disposições finais

#### Artigo 13º

A presente directiva não obsta à aplicação de disposições nacionais ou convencionais necessárias para evitar fraudes e abusos.

#### Artigo 14º

1. Os Estados-membros porão em vigor as disposições legislativas, regulamentares e administrativas que sejam necessárias para dar cumprimento à presente directiva, antes de 1 de Janeiro de 1993. Informarão imediatamente a Comissão desse facto.

As disposições adoptadas pelos Estados-membros farão referência à presente directiva ou serão acompanhadas dessa referência aquando da respectiva publicação oficial. As modalidades da referência serão decididas pelos Estados-membros.

2. Os Estados-membros comunicarão à Comissão o texto das disposições essenciais de direito interno que adoptarem no domínio regulado pela presente directiva, bem como, se for caso disso, o texto das medidas tomadas com o objectivo de alargar as disposições da presente directiva aos estabelecimentos permanentes e às filiais das suas empresas situados no exterior da Comunidade.

#### Artigo 15º

Os Estados-membros são os destinatários da presente directiva.

## ANEXO

| Estado-membro | Filial no Estado-membro                                                                                                                                                                | Estabelecimento permanente no estrangeiro                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Filiais no estrangeiro                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Bélgica       | —                                                                                                                                                                                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>— na ausência de qualquer convenção: dedução com reintegração segundo uma determinada ordem (artigo 66º e seguintes, AR — CIR)</li> <li>— convenções: isenção</li> <li>— dedução com reintegração mesmo no caso de a convenção prever a isenção</li> </ul>                                                                                                                                          | —                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Dinamarca     | Consolidação:<br>(lucro consolidado)<br>(filial em 100 %)                                                                                                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>— na ausência de qualquer convenção: tributação do lucro mundial com crédito de imposto</li> <li>— convenções: tributação do lucro mundial quer com crédito de imposto quer com isenção progressiva ou isenção simples</li> </ul>                                                                                                                                                                   | Consolidação:<br>(lucro consolidado)<br>(filial em 100 %)<br><br>a dupla tributação é evitada do mesmo modo que para os estabelecimentos permanentes no estrangeiro                                                                                                                                                                                                                                                     |
| Alemanha      | Consolidação nos casos de aplicação do regime da Organschaft (filial sujeita a controlo financeiro, estrutural e económico) por opção da empresa que lidera o grupo                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>— na ausência de qualquer convenção: imputação</li> <li>— convenções: isenção com dedução dos prejuízos, com reintegração se a convenção prevê a isenção.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                | —                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Grécia        | —                                                                                                                                                                                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>— na ausência de qualquer convenção: em princípio, método da imputação, excepto se o resultado global de todos os estabelecimentos permanentes for negativo (neste caso, não há dedução dos prejuízos)</li> <li>— convenções: método da imputação</li> </ul>                                                                                                                                        | —                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Espanha       | Consolidação<br>(lucro consolidado)<br>(filial em 90 %, no mínimo)                                                                                                                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>— na ausência de qualquer convenção: lucro mundial com imputação</li> <li>— convenções: método da imputação</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                              | —                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| França        | Consolidação nos seguintes casos:<br>1. Regime do lucro consolidado, com o acordo das autoridades fiscais <sup>(1)</sup><br>2. Regime de integração fiscal (filial em 95 %, no mínimo) | <ul style="list-style-type: none"> <li>— convenção: isenção</li> <li>— método da imputação no âmbito do «lucro mundial», com o acordo das autoridades fiscais, independentemente de existirem ou não convenções <sup>(1)</sup></li> </ul>                                                                                                                                                                                                  | Consolidação nos seguintes casos<br>1. Regime do «lucro consolidado», com o acordo das autoridades fiscais <sup>(1)</sup><br>2. Deduções de prejuízos durante os cinco primeiros anos dentro do limite dos montantes investidos em capital, no decurso dos mesmos anos se a actividade se realiza na CEE, com reintegração automática ao ritmo dos lucros e, o mais tardar, no décimo ano (artigo 39º — octies B — CGI) |
| Irlanda       | Regime de tomada em consideração dos prejuízos nos seguintes casos:<br>1. Filial em 75 %, no mínimo<br>2. Consórcio                                                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>— na ausência de qualquer convenção: lucro mundial, com dedução dos impostos no estrangeiro</li> <li>— convenções: tributação do lucro mundial com crédito para os impostos pagos no estrangeiro. Se a taxa de incidência do imposto estrangeiro é superior à aplicável na Irlanda, a dedução é consentida em parte pela dedução do montante que excede a incidência do imposto irlandês</li> </ul> | —                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

<sup>(1)</sup> Aplicação muito limitada, na prática.

| Estado-membro | Filial no Estado-membro                                                                                                                                                                                                                                                             | Estabelecimento permanente no estrangeiro                                                                                                                    | Filiais no estrangeiro                                                                                              |
|---------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Itália        | —                                                                                                                                                                                                                                                                                   | — na ausência de qualquer convenção: lucro mundial, com imputação<br>— convenções: método da imputação                                                       | —                                                                                                                   |
| Luxemburgo    | Consolidação caso se aplique o regime dos Organschaft (filial em 99 %), por opção da empresa que lidera o grupo e com o acordo do Ministério das Finanças                                                                                                                           | — na ausência de qualquer convenção: lucro mundial com imputação<br>— convenções: isenção sem dedução dos prejuízos                                          | —                                                                                                                   |
| Países Baixos | Consolidação caso se aplique a unidade fiscal ( <i>fiscal eenheid</i> ) (filial em 99 %)<br>Em determinadas condições, os prejuízos podem ser tomados em consideração no caso de liquidação de uma participação que não fazia parte de uma unidade fiscal ( <i>fiscal eenheid</i> ) | Independentemente de qualquer convenção: lucro mundial com isenção pela redução do imposto proporcionalmente; em caso de prejuízos, dedução com reintegração | Em determinadas condições, os prejuízos podem ser tomados em consideração no caso de liquidação de uma participação |
| Portugal      | Consolidação (filial em 90 %) por opção da empresa que lidera o grupo                                                                                                                                                                                                               | — na ausência de qualquer convenção: lucro mundial<br>— convenções: método da imputação                                                                      | —                                                                                                                   |
| Reino Unido   | Regime de tomada em consideração dos prejuízos nos seguintes casos:<br>1. Filial em 75 %, no mínimo<br>2. Consórcio                                                                                                                                                                 | — na ausência de qualquer convenção: lucro mundial, com imputação<br>— convenções: método da imputação                                                       | —                                                                                                                   |