



COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS

Bruxelas, 5.4.2006
COM(2006) 157 final

**COMUNICAÇÃO DA COMISSÃO AO CONSELHO, AO PARLAMENTO EUROPEU
E AO COMITÉ ECONÓMICO E SOCIAL EUROPEU**

**Execução do programa comunitário de Lisboa:
Progressos realizados e acção futura para uma matéria colectável comum consolidada
do imposto sobre as sociedades (MCCCIS)**

ÍNDICE

COMUNICAÇÃO DA COMISSÃO AO CONSELHO, AO PARLAMENTO EUROPEU E AO COMITÉ ECONÓMICO E SOCIAL EUROPEU Execução do programa comunitário de Lisboa: Progressos realizados e acção futura para uma matéria colectável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (MCCCIS)

1.	Contexto	3
2.	Progressos realizados	4
2.1.	Objectivos do grupo de trabalho	4
2.2.	Organização do grupo de trabalho	5
2.3.	Resultados do grupo de trabalho	6
3.	Próximas etapas.....	7
3.1.	Abordagem geral.....	7
3.2.	Relação entre as normas internacionais de contabilidade e a matéria colectável	7
3.3.	Consolidação	8
3.4.	Matéria colectável facultativa ou obrigatória.....	8
3.5.	Programa de trabalho após 2006	9
4.	Conclusões	9
ANEXOS.....		12
Anexo 1		
Resumo do programa de trabalho do GT MCCCIS		12
Anexo 2		
Resumo dos progressos técnicos realizados até à data no GT MCCCIS		14

1. CONTEXTO

A estratégia de Lisboa foi concebida para desempenhar um papel central na consecução dos objectivos de competitividade, crescimento e emprego na União Europeia. A eliminação dos obstáculos fiscais, tais como os custos de conformidade elevados no caso das operações transfronteiras, a fixação de preços de transferência e a inexistência de uma compensação transfronteiras das perdas no mercado interno, pode contribuir para a realização destes objectivos. A matéria colectável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (MCCCIS) reduziria em grande medida os custos de conformidade das empresas que exercem as suas actividades no mercado interno, resolveria os problemas actuais em matéria de preços de transferência, permitiria consolidar os lucros e perdas, simplificaria um grande número de operações internacionais de reestruturação, reduziria certas complexidades resultantes da coexistência da abordagem clássica e da abordagem baseada na isenção da fiscalidade internacional (sem entrar no âmbito da fiscalidade das pessoas), evitaria muitas situações de dupla tributação e eliminaria um grande número de restrições e situações discriminatórias actualmente existentes. A MCCCIS contribuiria para uma maior eficácia, simplicidade e transparência dos regimes fiscais aplicados às empresas e suprimiria as lacunas existentes entre os diferentes regimes nacionais.

Desde a publicação, em 2001, da comunicação intitulada “Para um mercado interno sem obstáculos fiscais: Estratégia destinada a proporcionar às empresas uma matéria colectável consolidada do imposto sobre as sociedades para as suas actividades a nível da UE” (COM(2001)582) o objectivo da Comissão foi proporcionar às empresas que operam em mais de um Estado-Membro da União Europeia uma matéria colectável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (MCCCIS). Esta política foi confirmada, em 2003, na comunicação intitulada “Um mercado interno sem obstáculos em matéria de fiscalidade das empresas - realizações, iniciativas em curso e desafios a ultrapassar (COM(2003)726).

Em 2004, na sequência de um debate animador que teve lugar na reunião informal do Conselho ECOFIN, realizada sob a presidência neerlandesa no mês de Setembro, em que foi apresentado um documento não oficial da Comissão intitulado “Uma matéria colectável comum consolidada do imposto sobre as sociedades”, foi criado o grupo de trabalho sobre uma matéria colectável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (GT MCCCIS).

Em Outubro de 2005, na comunicação intitulada “Execução do programa comunitário de Lisboa - A contribuição das políticas fiscais e aduaneiras para a Estratégia de Lisboa” (COM(2005)532), a Comissão chamou a atenção para a relação existente entre o trabalho por ela realizado sobre a MCCCIS e o programa de Lisboa e fixou-se como objectivo político apresentar uma medida legislativa em 2008.

Em Dezembro de 2005, o Parlamento Europeu adoptou uma resolução¹ (relatório Bersani) sobre “a fiscalidade das empresas na União Europeia: uma matéria colectável comum consolidada do imposto sobre as sociedades” e, em Fevereiro de 2006, o Comité Económico e Social Europeu formulou um parecer² sobre a criação de “Uma base de incidência comum consolidada para a tributação das sociedades na UE, que apoiavam ambos o trabalho desenvolvido pela Comissão neste domínio.

Em Dezembro de 2005, a Comissão delineou um método para o tratamento a curto prazo de certos problemas fiscais específicos das pequenas e médias empresas. A comunicação “” “Luta contra os obstáculos causados pelo imposto sobre as sociedades que afectam as pequenas e médias empresas no mercado interno - descrição de um regime-piloto de tributação de acordo com as regras do Estado de residência” (COM(2005)702) contém uma descrição completa desse regime e incentiva os Estados-Membros a examinarem com um espírito aberto e construtivo essa iniciativa modesta, mas pragmática.

A presente comunicação tem como duplo objectivo informar sobre os progressos realizados até hoje e chamar a atenção para os aspectos em que são necessários um maior apoio e direcção política, sem procurar obter compromissos dos Estados-Membros relativamente à proposta legislativa.

2. PROGRESSOS REALIZADOS

2.1. Objectivos do grupo de trabalho

Em conformidade com os objectivos de Lisboa, os trabalhos do grupo de trabalho sobre a matéria colectável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (GT MCCCIS), criado em 2004, orientam-se pelos seguintes objectivos:

- encontrar meios de eliminar os obstáculos ligados ao imposto sobre as sociedades que se opõem à eficácia e ao bom funcionamento do mercado interno,
- reduzir a carga administrativa que pesa sobre as empresas e as administrações fiscais e estabelecer regras simples e transparentes,
- definir os elementos de uma matéria colectável comum consolidada que permitam aumentar a competitividade internacional das empresas europeias e respondam às necessidades económicas do século XXI,
- assegurar que os Estados-Membros possam salvaguardar os seus interesses financeiros legítimos, nomeadamente reduzindo as possibilidades de evasão e de fraude fiscais.

¹ Resolução do Parlamento Europeu sobre a fiscalidade das empresas na União Europeia: uma matéria colectável como consolidada do imposto nas sociedades (2005/2121 (INI)) 13 de Dezembro de 2005

² Parecer do Comité Económico e Social Europeu sobre uma base de incidência comum consolidada para a tributação das sociedades na UE” (Parecer exploratório) ECO/165 14 de Fevereiro de 2006

A abordagem global dos trabalhos, desde a constituição do grupo, seguiu a orientação das disposições do documento não oficial inicial, apresentado na reunião informal ECOFIN de Setembro de 2004, que levou à criação do grupo trabalho. Concretamente:

- o objectivo não é alterar o nível de tributação actual,
- todos os Estados-Membros deveriam ser encorajados a participar no processo,
- as normas internacionais de contabilidade e as normas internacionais de relato financeiro (NIC/NIRF) deveriam servir de instrumento para determinar a matéria colectável,
- os trabalhos deveriam pautar-se por um conjunto de princípios fiscais bem estabelecidos, a fim de reflectir os objectivos de Lisboa,

O nível de tributação não fez nem fará parte dos debates, dado que isso implicaria a necessidade de analisar as taxas de imposto e a Comissão não tenciona alargar o âmbito dos trabalhos sobre a matéria colectável para incluir a questão da taxa. No caso da nova matéria colectável ser mais alargada ou mais restrita de que as bases de tributação actuais de alguns Estados-Membros, estes poderiam manter o mesmo nível da tributação procedendo a um ajustamento das suas taxas de tributação. No entanto, a Comissão analisará numa perspectiva quantitativa e qualitativa o possível impacto da MCCCIS sobre as receitas fiscais e sobre a previsibilidade da sua concretização. O nível de participação dos Estados-Membros no grupo trabalho tem sido encorajador até ao momento. Todos os Estados-Membros participaram nas reuniões do grupo trabalho, embora se reconheça que essa participação não implica necessariamente que apoiem o conceito de matéria colectável comum consolidada. A contribuição técnica de todos os peritos foi, todavia, apreciada e tomada em consideração.

2.2. Organização do grupo de trabalho

O GT MCCCIS reúne-se trimestralmente sob a presidência de um funcionário da Direcção-Geral da Fiscalidade e da União Aduaneira da Comissão Europeia e, embora seja composto principalmente por peritos das administrações dos Estados-Membros, também pode acolher pontualmente peritos do meio empresarial e académico. As actividades do GT MCCCIS são totalmente transparentes e podem ser seguidas em várias páginas Web³ especificamente consagradas ao GT, que informam pormenorizadamente sobre as reuniões e contêm os documentos de trabalho.

Na sua primeira reunião, o GT MCCCIS adoptou um programa de trabalho provisório que, como se pode ver no quadro do anexo 1, define quatro categorias principais de actividades:

- questões gerais,

³

Disponíveis na página Web seguinte:

http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm.

- elementos técnicos estruturais da matéria colectável,
- aspectos jurídicos estruturais, e
- consolidação a nível do grupo e repartição da matéria colectável.

As duas primeiras categorias são comuns a qualquer matéria colectável: a (eventual) ligação com as contas financeiras e os princípios, bem como os «elementos constitutivos» estruturais encontram-se em todos os sistemas fiscais. As duas outras categorias dizem respeito a aspectos que não se encontram em todas as matérias colectáveis e são, por conseguinte, novas para alguns – se não todos – os Estados-Membros: os aspectos jurídicos de uma matéria colectável consolidada, por um lado, e a técnica de consolidação propriamente dita bem como o mecanismo a aplicar para repartir a base do imposto entre os Estados-Membros, por outro. Os últimos pontos que figuram no quadro do anexo 1 falam por si: a legislação propriamente dita e a avaliação do impacto correspondente.

A abordagem seguida pelos serviços da Comissão consistiu em introduzir, em cada reunião do grupo trabalho, pelo menos um novo tema de discussão constante de um documento de trabalho preparado previamente. Consoante a complexidade do tema, pode ser constituído um subgrupo de peritos provenientes de vários Estados-Membros, presidido por um perito de um deles, que se reunirá separadamente a fim de aprofundar a análise. O subgrupo mantém o GT regularmente informado, de modo a que todos os peritos tomem conhecimento dos progressos realizados. Este método de trabalho permite tirar o máximo partido da contribuição técnica dos peritos dos Estados-Membros. Em 2004 e 2005, foram constituídos quatro subgrupos.

2.3. Resultados do grupo de trabalho

Na primeira reunião do grupo trabalho, examinaram-se os princípios fiscais que deveriam orientar os trabalhos, tendo estes debates preliminares constituído o quadro de referência para os trabalhos actualmente em curso sobre os elementos estruturais. Embora não se considerasse oportuno criar um subgrupo, os princípios fiscais foram reexaminados numa reunião posterior, e é provável que se discutam de novo noutras reuniões.

Quanto aos elementos técnicos estruturais da base tributária, foram abordados até agora quatro grandes grupos de temas: (1) Activos e amortização, (2) Reservas, provisões e passivos, (3) Rendimento tributável e (4) Aspectos internacionais da MCCCIS. Para cada um destes elementos estruturais, foi constituído um subgrupo específico. A maior parte destes subgrupos já se reuniu em várias ocasiões.

Cada subgrupo identificou (ou, no caso dos dois primeiros subgrupos, prevê-se que identifique) os aspectos dos elementos estruturais em que é provável alcançar um amplo consenso quanto à forma como os tributar ou isentar do imposto. Os quatro subgrupos examinaram, além disso, outros aspectos em que há claramente várias opções possíveis sem que, no entanto, haja acordo entre os peritos quanto à opção que deve ser escolhida. As primeiras indicações provenientes do último subgrupo constituído, dedicado aos aspectos internacionais, sugerem que estes aspectos apresentam uma grande diversidade, uma vez que afectam as relações com os países

terceiros e podem ter implicações para os convénios bilaterais existentes em matéria de dupla tributação.

As questões especificamente ligadas à MCCCIS, como a consolidação e o método de repartição, ainda não foram abordadas no GT, mas a Comissão considera que este deveria começar a examiná-las durante o segundo semestre do ano corrente, dado que estão estreitamente associadas à futura matéria colectável comum. Cumpre referir, embora pareçam pouco numerosas, estas questões são extremamente complexas e exigirão um importante trabalho, especialmente pelo facto de dizerem respeito a domínios que não fazem parte dos elementos tradicionais de uma base tributária. A composição do GT MCCCIS e o respectivo programa de trabalho parecem satisfatórios e o fruto das suas reflexões será certamente útil à Comissão, uma vez iniciados os trabalhos sobre a avaliação do impacto e a proposta legislativa propriamente dita.

3. PRÓXIMAS ETAPAS

3.1. Abordagem geral

Afirma-se frequentemente que as bases tributárias do imposto sobre as sociedades na União Europeia se alargaram durante os últimos anos em virtude da supressão gradual dos incentivos fiscais especiais. Esta circunstância torna a base tributária mais simples e transparente e, por conseguinte, mais eficaz e neutra (quanto menos incentivos e regimes especiais, mais neutra é a base), e permite simultaneamente cobrar o mesmo montante de receitas com uma taxa nominal inferior. À medida que avançam os trabalhos consagrados à MCCCIS, torna-se evidente que a nova matéria colectável funcionará melhor, se mantiver esta tendência, ou seja, para além de **ser uniforme, deve representar uma simplificação e um alargamento geral da base tributária das empresas.**

De um modo geral, o programa de trabalho inicial, adoptado a título provisório na primeira reunião do grupo trabalho, continua a ser actual. **A Comissão considera que os trabalhos dos quatro primeiros subgrupos** (activos e amortização; provisões, reservas e passivos; rendimento tributável; aspectos internacionais) **deveriam estar globalmente concluídos até finais de 2006.**

Está igualmente previsto iniciar os trabalhos sobre três novos elementos em 2006: 1) a consolidação; 2) o mecanismo de repartição da matéria colectável comum consolidada; 3) o quadro estrutural e jurídico, em que se inscrevem o quadro administrativo, os mecanismos de auditoria, a interpretação jurídica e os procedimentos judiciais. Estes trabalhos terão em conta a situação específica das pequenas e médias empresas.

3.2. Relação entre as normas internacionais de contabilidade e a matéria colectável

Embora os trabalhos sobre a MCCCIS pudessem ser facilitados se todas as empresas, em todos os Estados-Membros, estivessem autorizadas a utilizar as NIC/NIRF, de modo a que existisse um ponto de partida único para todas as empresas, a Comissão aceita o facto de não ser esse o caso actualmente. Atendendo à importância da MCCCIS para o programa de Lisboa, a Comissão não pode adiar os trabalhos sobre

esta matéria enquanto aguarda uma futura harmonização da contabilidade das empresas. Além disso, o GT MCCCIS é um grupo técnico de peritos fiscais, cujo papel se limita a analisar as questões técnicas de fiscalidade. As normas que regem o conteúdo da MCCCIS serão aplicáveis quando, a nível nacional, as empresas tomarem como ponto de partida para a elaboração das suas contas para efeitos fiscais, as NIC/NIRF ou as normas de contabilidade nacionais. Assim, as **NIC/NIRF serão utilizadas unicamente como um instrumento de ajuda para determinar a base tributária, graças à linguagem comum e a certas definições comuns que oferecem. Neste sentido, não será introduzido na MCCCIS nenhum elemento destas normas internacionais que não for considerado pertinente e não se estabelecerá com elas nenhuma ligação directa formal devido à evolução constante a que estão sujeitas.**

3.3. Consolidação

Tanto a Comissão, como o Parlamento Europeu e o Comité Económico e Social Europeu estão convencidos de que a matéria colectável deveria ser introduzida desde o início como matéria colectável consolidada. Por esse motivo, tal como previsto no programa de trabalho inicial do GT MCCCIS, os trabalhos sobre a consolidação deveriam começar no decurso de 2006. Embora seja ambiciosa, **esta abordagem será extremamente benéfica para o mercado interno e contribuirá grandemente para a realização dos objectivos de Lisboa.** A solução alternativa, constituída por um processo em duas fases – primeiro, com uma matéria colectável comum não consolidada e, em seguida, com uma matéria colectável comum consolidada –, não resolveria os problemas relacionados com a ausência de desagravamento associado às perdas transfronteiras nem reduziria as dificuldades existentes a nível dos preços das transferências. Além disso, se os trabalhos não se centrarem numa matéria colectável consolidada, existe o risco de que a consolidação seja dificultada a longo prazo se for, por exemplo, adoptado um menor grau de tratamento comum de certos elementos estruturais ou de certas metodologias. Com efeito, é difícil encontrar vantagens na simples introdução de uma matéria colectável «comum» que permita operar de forma autónoma em cada Estado-Membro: com o tempo, essa matéria colectável comum daria de novo lugar a vinte e cinco matérias colectáveis diferentes, uma vez que os interesses nacionais prevalecem sobre os do mercado interno em geral.

Também será necessário trabalhar sobre o mecanismo de repartição da matéria colectável consolidada entre os Estados-Membros. Esses trabalhos podem ser efectuados separadamente, dado que os aspectos técnicos são relativamente independentes e exigirão, a nível de recursos, competências e conhecimentos especializados diferentes. Com efeito, os serviços da Comissão já efectuaram alguns trabalhos preliminares, a nível interno, sobre a elaboração de eventuais mecanismos de distribuição como, por exemplo, uma fórmula de repartição proporcional.

3.4. Matéria colectável facultativa ou obrigatória

A Comissão, juntamente com o Parlamento Europeu, continua a considerar que a MCCCIS deveria, num primeiro tempo, ser proposta às empresas com carácter facultativo, uma vez que o seu principal objectivo é melhorar o funcionamento do mercado interno e não as economias nacionais dos Estados-Membros. Nem todas as empresas exercem as suas actividades em mais de um

Estado-Membro e não é necessário que essas empresas mudem a sua base de tributação. Embora a aplicação simultânea de duas bases de tributação – a MCCCIS e a base tributária nacional - possa levantar questões específicas a nível das administrações fiscais, a Comissão considera que é mais provável obter o apoio de todos os Estados-Membros e das empresas para uma MCCCIS facultativa do que para uma MCCCIS obrigatória. Para às empresas, a utilização de uma única base em vez de vinte cinco bases diferentes seria muito mais simples. O facto de conceber a MCCCIS como uma opção incita igualmente a torná-la tão concorrencial, simples e uniforme quanto possível em toda a União Europeia, mesmo que seja necessário assegurar o respeito das regras relativas aos auxílios estatais e a adopção de medidas destinadas a evitar abusos.

3.5. Programa de trabalho após 2006

A programação dos trabalhos após 2006 dependerá dos progressos realizados no GT. No início de 2007, está prevista a apresentação de um novo relatório intercalar. Nesse momento, poderiam iniciar-se os trabalhos sobre os incentivos fiscais e luta contra a evasão fiscal de modo a estarem concluídos na sua maior parte até ao final de 2007. Durante o ano, os trabalhos sobre a consolidação e o mecanismo de repartição poderiam também ficar praticamente concluídos, e poderia iniciar-se o processo de revisão dos aspectos já examinados. **Isto permitiria à Comissão concluir os trabalhos e apresentar uma medida legislativa comunitária global até ao fim de 2008.**

Convém notar que a expressão “concluídos na sua maior parte/praticamente concluídos” é utilizada intencionalmente: não se procurará alcançar nenhum acordo definitivo antes de terem sido inteiramente concluídos os trabalhos correspondentes a todos os elementos estruturais. Inclusivamente nessa altura, por se tratar de um grupo técnico de peritos, o GT MCCCIS não tomará nenhuma decisão oficial. No entanto, deverá realizar-se um “segundo ciclo” de debates sobre os elementos estruturais no âmbito do grupo de trabalho antes do início da redacção da proposta legislativa para garantir que os trabalhos sobre os diferentes elementos reflectam plenamente uma abordagem global, coerente e satisfatória.

4. CONCLUSÕES

A nível interno, a Comissão está a afectar os recursos necessários para cumprir o ambicioso programa de trabalho exposto na presente comunicação e tornar possível a apresentação de uma proposta legislativa em 2008. No plano externo, foi criado um grupo de trabalho MCCCIS, que constitui o quadro necessário para o debate com os peritos das administrações nacionais e dos meios empresais e académicos dos Estados-Membros.

O objectivo deste exercício é, no entanto, ambicioso e a sua realização não será possível sem um maior empenhamento de um maior número de Estados-Membros. Apesar dos excelentes progressos conseguidos inicialmente em alguns sectores, existem três motivos de preocupação possíveis. Em primeiro lugar, certos peritos têm tendência a defender principalmente alguns aspectos dos seus sistemas fiscais actuais, em vez de procurarem uma solução que possa ser aplicada a toda a União Europeia. Há também, em segundo lugar, uma tendência para adiar a

discussão dos elementos mais “difíceis” ou para procurar manter duas soluções diferentes para cada questão, sugerindo que pode ser conservado um elemento de escolha. E, em terceiro lugar, existe uma discrepância crescente quanto ao volume de recursos que os Estados-Membros estão a afectar aos trabalhos, o que, atendendo ao ambicioso calendário fixado, pode provocar atrasos na aplicação de uma parte fundamental da estratégia de consecução dos objectivos de Lisboa.

Embora seja compreensível que os peritos prefiram “uma solução que já conhecem”, argumentando que não há razão para mudar o que funcionou bem a nível interno durante muitos anos, este tipo de argumentação dificulta o avanço necessário na concepção de uma matéria colectável comum. **É precisamente porque existem múltiplas diferenças entre as normas nacionais em vigor que é necessário encontrar uma solução única comum. Se cada Estado-Membro insistir em manter as suas próprias regras, será impossível o estabelecimento de uma base comum** – em resumo, a adopção de uma base comum implica necessariamente que se alterem as regras de cálculo actualmente aplicadas a nível nacional. Neste contexto, é essencial que o desenvolvimento de uma nova matéria colectável comum constitua uma oportunidade para se iniciar uma reforma económica através da modernização e simplificação das regras fiscais.

Do mesmo modo, a necessidade de realizar alguns progressos iniciais levou naturalmente ao adiamento da discussão de certas questões, com o intuito de não provocar atrasos desnecessários. Contudo, esta situação não pode manter-se indefinidamente. Mais importante ainda, **não é conveniente obter compromissos que permitam a coexistência de duas soluções técnicas muito diferentes enquanto opções nacionais, dado que isso não permitiria aproveitar plenamente os benefícios da simplificação.** Quando um grupo de empresas exerce as suas actividades em vários Estados-Membros, é importante que possa adoptar uma abordagem comum para o cumprimento das suas obrigações fiscais. Não parece muito eficaz que cada uma das empresas do grupo tenha de cumprir obrigações diferentes consoante o país onde exerce a sua actividade. Se estas “opções” nacionais, para além de afectarem os métodos de cálculo, intervissem também a nível do tratamento fiscal efectivo de certas transacções, não só se sacrificaria a simplicidade, mas criar-se-iam também dificuldades a nível do processo de consolidação, como já antes se referiu.

À medida que os trabalhos sobre a MCCCIS se aceleram, aumentam as exigências em matéria de recursos humanos. A prioridade política concedida aos objectivos de Lisboa, para cuja consecução a MCCCIS contribuirá decisivamente, deve traduzir-se na afectação de recursos. A Comissão respondeu, tal como alguns Estados-Membros, afectando pessoal suplementar ao projecto. As vantagens de uma equipa especializada são evidentes e a afectação dos recursos adequados permitirá a plena participação de todos no projecto. Os primeiros trabalhos sobre cada um dos elementos estruturais da matéria colectável envolve necessariamente um exercício de “recolha de informações”, mas existe o risco de que os que não contribuem para o projecto com recursos suficientes fiquem menos satisfeitos com a proposta final da Comissão do que os que participam mais activamente. A escolha dos diferentes peritos para participar em cada reunião dos grupos e subgrupos de trabalho foi deixada deliberadamente ao critério dos Estados-Membros para lhes permitir convidar o perito competente relativamente ao aspecto concreto da matéria colectável do imposto que vai ser debatido em cada reunião.

A Comissão reconhece que, em relação a certas questões, os peritos técnicos não estão em posição de orientar os trabalhos para um determinado elemento sem contarem para isso com um maior grau de apoio político. A presente comunicação tem, por conseguinte, o duplo objectivo de informar sobre os progressos realizados até ao momento e de chamar a atenção para os aspectos e matérias que requerem um maior grau de apoio e direcção políticos. Embora se admita que os Estados-Membros não podem tomar uma decisão final sobre a sua adesão ou não à MCCCIS enquanto a Comissão não apresentar uma proposta oficial, cumpre igualmente reconhecer que, para se continuar a avançar, é essencial que haja um apoio claro quanto ao conceito geral e ao programa de trabalho.

Em conclusão:

- Embora a definição de MCCCIS possa, teoricamente inspirar-se nas normas internacionais de contabilidade correspondentes (NIC/NIRF), não deve ser estabelecida nenhuma ligação formal entre estas duas abordagens, dado que estas normas não podem ser utilizadas por todas as empresas e estão sujeitas a frequentes alterações. A legislação relativa à MCCCIS deverá, por conseguinte, constituir um documento à parte que contenha todas as definições necessárias para calcular os lucros tributáveis.
- O programa de trabalho inicialmente adoptado, que previa uma matéria colectável consolidada que seja facultativa para as empresas e se reparta entre os Estados-Membros, continua a ser a via mais adequada para assegurar a aplicação da MCCCIS e contribuir assim para a realização dos objectivos de Lisboa. Sem prejuízo das futuras decisões políticas, os trabalhos de carácter técnico deveriam ser orientados nesta direcção.
- A abordagem actual, que consiste em trabalhar em estreita colaboração com os peritos dos Estados-Membros, é a melhor forma de garantir que a proposta legislativa final da Comissão seja aceite pelos Estados-Membros. Graças a este sistema, os Estados-Membros podem participar nos trabalhos sem se comprometerem de antemão ou definitivamente em relação à MCCCIS. Também é útil para o trabalho, a cooperação com os meios académicos e empresariais, como ilustrado pela reunião com “composição alargada” do grupo trabalho da MCCCIS, realizada no passado mês de Dezembro.
- Graças às contribuições positivas dos peritos dos diferentes Estados-Membros no grupo de trabalho, foi possível avançar razoavelmente na elaboração da MCCCIS. A qualidade dos trabalhos futuros dependerá da implicação activa dos Estados-Membros e da Comissão.
- A introdução de uma matéria colectável comum consolidada, implicará necessariamente a introdução de algumas alterações nas regulamentações dos Estados-Membros. De outro modo, não poderão atingir-se os objectivos de uma matéria colectável comum. Assim, é importante que todos os participantes no processo demonstrem a abertura de espírito e a flexibilidade necessárias.

A Comissão apreciaria o apoio e as orientações políticas dos Estados-Membros quanto às conclusões acima apresentadas.

ANEXOS

ANEXO 1

RESUMO DO PROGRAMA DE TRABALHO DO GT MCCCIS

MCCCIS – resumo do programa de trabalho e progressos efectuados até ao momento

Geral		
Implicações e utilização das NIC/NIRF(1) Balanço fiscal/Dependência Princípios fiscais	→	Discussão inicial no grupo de trabalho
Elementos estruturais e técnicos da base de tributação		
Activos & amortização para efeitos fiscais – imobilizações corpóreas e incorpóreas Mais-valias – corpóreas e incorpóreas Locação financeira/Propriedade económica	→	Discussão inicial no grupo de trabalho Discussão ulterior no subgrupo
Reservas/Provisões/Passivos	→	Discussão inicial no grupo de trabalho Discussão ulterior no subgrupo
Rendimento tributável Deduções Transferência das perdas para exercícios anteriores ou seguintes	→	Discussão inicial no grupo de trabalho Discussão ulterior no subgrupo
Activos financeiros Actividades financeiras	→	Discussão inicial no grupo de trabalho
Aspectos internacionais Territorialidade (waters edge) – UE/fora da UE Desagravamento em caso de dupla tributação	→	Discussão inicial no grupo de trabalho Discussão ulterior no subgrupo
Concentrações de actividades empresariais/Fusão de empresas Dividendos/outras formas de distribuição de resultados	→	Não iniciado
Medidas de incentivo, incluindo I&D	→	Não iniciado
Aspectos estruturais e jurídicos		
Quadro administrativo Auditoria Interpretação/disposições judiciais, etc.	→	Não iniciado
Luta contra a evasão fiscal	→	Não iniciado
Aplicação obrigatória/facultativa para as empresas Restrição – dimensão/sector	→	A discutir fora do grupo de trabalho técnico

Consolidação & repartição		
Método de consolidação, regras, etc. Método de repartição	→	Trabalhos iniciados a nível interno na Comissão Não iniciado no grupo de trabalho
Discussão geral para ligar os elementos estruturais Questões adicionais identificadas durante os trabalhos	→	Não iniciado
Avaliação do impacto – da MCCCIS Redacção da proposta legislativa	→	Não iniciado

(1) Normas Internacionais de Contabilidade/Normas Internacionais de Relato Financeiro

ANEXO 2

RESUMO DOS PROGRESSOS TÉCNICOS REALIZADOS ATÉ À DATA NO GT MCCCIS

Normas de contabilidade e dependência entre contabilidade financeira e contabilidade fiscal

O grau de interdependência entre as contas financeiras e as contas para efeitos fiscais constitui um problema recorrente. Mesmo se muitas empresas preparam, hoje em dia, as suas contas financeiras em conformidade com as normas internacionais de contabilidade e com as normas internacionais de relato financeiro (NIC/NIRF)⁴, muitas são ainda obrigadas a utilizar as normas de contabilidade nacionais em vez das NIC/NIRF.

Como nem todas as empresas utilizam as mesmas normas de contabilidade, é conceptualmente impossível manter a «dependência» da contabilidade para efeitos fiscais em relação à contabilidade financeira e/ou a «dependência em sentido inverso». Actualmente, existem vinte e cinco regulamentações nacionais diferentes em matéria de contabilidade financeira. Por conseguinte, as contas financeiras elaboradas em conformidade com 25 regulamentações diferentes não podem estar directamente ligadas a uma matéria colectável comum idêntica e única, pelo que é necessário proceder a alguma forma de aproximação a nível nacional. Consequentemente, a legislação sobre a MCCCIS deve conter explicitamente certas definições que, hoje em dia, para muitos Estados-Membros decorrem simplesmente das normas e regulamentações nacionais de contabilidade, para efeitos da aplicação da base tributária nacional.

Princípios fiscais

Atendendo ao facto de que uma nova matéria colectável deve basear-se em princípios fiscais firmemente estabelecidos, discutiu-se na primeira reunião do GT uma série de princípios possíveis. Os princípios assim enunciados deveriam constituir uma “lista de controlo” útil que servisse para avaliar as possíveis soluções que vão sendo propostas durante as discussões sobre os diferentes elementos. No entanto, não foi considerado aconselhável nem necessário, no início do exercício, estabelecer um acordo formal sobre uma série definitiva de princípios nem estabelecer uma hierarquia entre princípios que podem entrar em conflito em certos casos. Também não se tomou nenhuma decisão sobre a questão de saber se deveria ou não ser adoptada uma declaração formal de princípios como parte da MCCCIS, embora nenhum Estado-Membro disponha actualmente de tal declaração na sua legislação. Parece haver um amplo consenso quanto ao facto de que a abordagem flexível seguida presentemente é a mais adequada, não havendo, nesta fase, nenhuma proposta para formalizar uma declaração sobre os princípios fiscais.

⁴

NIC – Normas Internacionais de Contabilidade: normas de contabilidade publicadas pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade [International Accounting Standards Board (IASB)], publicadas actualmente como NIRF – Normas Internacionais de Relato Financeiro.

Durante a discussão consagrada aos princípios, observou-se que estes são geralmente analisados no contexto de um sistema fiscal global, ou seja, incluindo a base de tributação e a taxa de imposto, as empresas e os accionistas. Não são, portanto, automaticamente aplicáveis ao exercício em curso, que diz respeito à matéria colectável do imposto sobre as sociedades. Afigura-se, no entanto, que certos elementos são nitidamente pertinentes, designadamente os princípios de eficácia (igualmente designada neutralidade, em especial em relação a diferentes tipos de investimento), simplicidade, transparência e segurança. A definição de uma nova matéria colectável oferece uma ocasião ímpar para respeitar esses princípios e a Comissão gostaria de salientar, em especial, a importância da simplicidade.

Elementos estruturais da matéria colectável

Tal como assinalado no documento principal, já foram iniciados os trabalhos sobre os quatro principais elementos estruturais seguintes: (i) activos e amortização (incluindo mais-valias), (ii) reservas, provisões e passivos, (iii) rendimento líquido tributável e (iv) aspectos internacionais.

Activos e amortizações (incluindo mais-valias)

Em geral, as discussões sobre os activos e a amortização para efeitos fiscais, bem como sobre as mais-valias e menos-valias foram frutuosas e o subgrupo que trata estes temas verificou a existência de abordagens comuns em vários domínios, nomeadamente a definição da noção de activos amortizáveis, a necessidade de uma definição uniforme para determinar o momento de contabilização de um activo e o tratamento dos activos incorpóreos, em especial a distinção entre activos incorpóreos adquiridos e criados na própria empresa. Foram debatidas uma série de questões relativamente pormenorizadas, como os activos com valor muito reduzido e o tratamento da propriedade em sentido jurídico por oposição a propriedade do ponto de vista económico. Continuam a verificar-se divergências de pontos de vista quanto a outras questões, tais como o tratamento das reparações importantes de activos danificados. As discussões e análise do subgrupo e do GT representaram uma contribuição significativa e um bom ponto de partida para a futura proposta da Comissão, embora seja igualmente necessário ter em conta as contribuições do exterior.

A principal questão em relação à qual existem ainda divergências de pontos de vista é a de escolha entre a amortização individual e a amortização por categoria. A amortização individual exige que a vida útil de cada activo seja avaliada no momento da aquisição e que o activo seja amortizado individualmente ao longo da sua vida útil. Na prática, as administrações fiscais que aplicam este sistema dispõem de quadros de amortização pormenorizados dos activos e da correspondente vida útil. No caso da amortização por categoria, parte-se da hipótese de que todos os activos de uma mesma categoria têm uma «vida» comum e que é a categoria que é amortizada e não cada activo isoladamente. Embora possa ser menos precisa, esta técnica é muito mais simples, visto que as administrações não precisam de dispor de uma lista pormenorizada de activos individuais e da vida útil estimada correspondente. A Comissão é de opinião que a possibilidade de estabelecer uma série de grupos ou categorias merece ser examinada mais circunstanciadamente como possível solução de compromisso.

A Comissão está convencida que a amortização por categoria é preferível para a MCCCIS visto ser simples e eficaz e crê que é possível alcançar um compromisso em relação a um pequeno número de categorias. Simplicidade e eficácia são dois objectivos fundamentais da MCCCIS e a harmonização necessária dos diferentes quadros nacionais existentes que fixam a vida útil de vários milhares de activos amortizáveis exigiria muito tempo e trabalho. Mesmo que fosse possível realizá-la num prazo aceitável, não traria nada de novo em matéria de simplicidade e eficácia. A amortização por categoria oferece, além disso, a vantagem de abarcar certas questões afins que continuam por resolver no caso da amortização individual, tais como a concessão de isenções fiscais por ocasião da venda de certos activos (*rollover relief*).

Reservas, provisões e passivos

A concessão de uma dedução fiscal no momento da criação de uma provisão e não quando são efectivamente realizadas as despesas tem “unicamente” como efeito antecipar a dedução, de modo que a perda potencial de receitas para uma administração fiscal corresponde “unicamente” ao valor do tempo suplementar resultante da contabilização antecipada da dedução. As práticas que existem actualmente nos Estados-Membros são, todavia, muito diversas e pode acontecer que algumas provisões potenciais, por exemplo, as que dizem respeito aos custos de descontaminação ambiental, atinjam um volume considerável em relação à base tributária de uma empresa.

No que se refere às definições, foram efectuados grandes progressos com base essencialmente nas definições existentes nas NIC/NIRF (por exemplo, a definição de “provisões como obrigações de duração ou montante indeterminado” e a de passivos como “obrigações que têm as empresas em virtude de acontecimentos passados”). Em contrapartida, revelou-se difícil reconciliar as diferentes metodologias actualmente utilizadas pelos Estados-Membros para autorizar deduções fiscais. A Comissão considera que as duas principais abordagens examinadas (provisões geralmente não dedutíveis com lista de excepções dedutíveis ou provisões geralmente dedutíveis com lista de excepções não dedutíveis) não são tão antagónicas como pode parecer. Ambas as técnicas deveriam conduzir aos mesmos resultados, desde que sejam idênticos os princípios que definem o que deve e o que não deve ser dedutível. **A Comissão prefere a elaboração de uma definição geral das provisões dedutíveis para efeitos de imposto acompanhada de uma lista de excepções não dedutíveis, uma vez que esta parece ser a forma de proceder mais eficaz.**

Mais concretamente no caso das provisões para custos de descontaminação, os debates puseram em evidência situações em que as empresas poderiam ser obrigadas pela legislação nacional “não fiscal” a criar determinadas provisões. No estado actual dos debates, parece existir a nível técnico uma aceitação geral da necessidade de se conseguir um certo grau de reconhecimento mútuo dos requisitos legais nacionais, o que tem implicações importantes para além da política ambiental, por exemplo, quando certas empresas têm de fazer face a determinadas despesas em cumprimento da legislação nacional. No que se refere às provisões, isso parece também corresponder ao princípio de “capacidade contributiva”, na medida em que, se o reconhecimento de uma provisão para custos de descontaminação é adiado até ao momento em que se contraem efectivamente esses custos – eventualmente depois de

terem cessado as actividades da empresa – é possível que esta se veja privada dos lucros que lhe permitiriam financiar a descontaminação.

Os debates sobre este assunto foram também influenciados por outras considerações não fiscais. Por exemplo, quando as contas financeiras e as contas para efeitos fiscais estão estreitamente ligadas e estas contas “de dupla finalidade” são igualmente utilizadas para outros fins como, por exemplo, para determinar os montantes que podem distribuir-se como dividendos aos accionistas, é possível que as alterações introduzidas nas práticas existentes coloquem problemas em alguns Estados-Membros. **No entanto, o objectivo da MCCCIS não é harmonizar as legislações nacionais para além do necessário para o cálculo da base tributária. É conveniente, por conseguinte, assegurar que estas considerações “não fiscais, não assumam demasiada importância.** Por exemplo, deveria ser possível definir reservas distribuídas a nível nacional, de modo a que o regime fiscal abrangido pela MCCCIS fosse contabilizado ou não em função da posição de cada Estado-Membro quanto às reservas que podem distribuir-se.

Rendimento tributável

Os trabalhos sobre a definição do elemento estrutural “rendimento tributável” iniciaram-se em Setembro de 2005. Foram identificados três factores principais: a definição de rendimento, a definição de despesas e a questão metodológica de como efectuar os cálculos.

No que se refere ao rendimento, uma das primeiras questões que se colocou foi a necessidade de fazer ou não a distinção entre rendimentos comerciais e não comerciais. Não se chegou a nenhuma solução definitiva quanto a esta questão, mas prevê-se desde já que a ideia de estabelecer esta distinção receba pouco apoio no GT. Em termos gerais, existem semelhanças evidentes entre as bases de tributação nacionais, mas a questão complica-se quando se consideram as transacções concretas. Assim, uma questão particularmente complexa é a do momento em que deve considerar-se que uma transacção foi efectuada. Actualmente, a solução é dada normalmente pelo direito civil nacional, mas isso nem sempre será possível no contexto da MCCCIS, uma vez que o direito civil dos Estados-Membros poderia dar lugar a diferenças pelo facto de não haver harmonização quanto aos pormenores a nível da União Europeia. Os trabalhos realizados em matéria de despesas de investimento e amortização constituirão sem dúvida um ponto de referência útil para fazer avançar os debates.

Em matéria de despesas, colocam-se questões idênticas, sendo importante garantir que as definições de receitas e despesas sejam coerentes, já que as despesas de uma empresa correspondem geralmente a um elemento de receitas de outra empresa. Neste contexto, o tratamento dos contratos a longo prazo requer uma atenção especial. Do mesmo modo, a prestação e o uso de serviços, por oposição a mercadorias, constitui outra subcategoria de transacções em que é necessário formular as definições adequadas.

Por último, tem de ser resolvida a questão do método de cálculo. Trata-se de saber se deve ou não ser feita uma referência formal aos balanços de abertura e de encerramento e se estes devem constituir a principal base para o cálculo do rendimento ou se esse papel deve ser antes desempenhado pela demonstração de

resultados que é a fonte primordial de informação. A este respeito, é preciso discutir o conceito de balanço fiscal e a questão de saber se deve fazer parte da MCCCIS. Este aspecto está relacionado de certa forma com a questão da dependência entre fiscalidade e contabilidade. Pelo facto de não existirem normas comuns para a elaboração das contas financeiras, se o balanço constitui um instrumento essencial para o cálculo do imposto é possível que a MCCCIS tenha de incluir disposições especiais que definam determinados elementos do balanço para efeitos “fiscais”.

Aspectos internacionais

Os regimes fiscais nacionais estabelecem normas que regem o tratamento fiscal aplicado aos rendimentos dos seus nacionais residentes em países terceiros, bem como o tratamento fiscal dos rendimentos auferidos no seu território por pessoas ou empresas não residentes (residentes em países terceiros). A fim de evitar a dupla tributação, os Estados-Membros concluem geralmente, com os países terceiros, convenções bilaterais em matéria de dupla tributação, que estabelecem um conjunto de normas para determinar os direitos de tributação. Existem também actualmente convenções dessas entre os Estados-Membros da União Europeia. Estas últimas convenções perderão importância quando se iniciar a aplicação da MCCCIS. No entanto, se a MCCCIS não se aplicar em alguns Estados-Membros, surgirá entre estes e os outros uma série de questões que terá de ser resolvida. Na fase actual, em todo o caso, os trabalhos estão a ser desenvolvidos partindo do princípio de que todos os Estados-Membros aplicarão efectivamente a matéria colectável comum consolidada.

O âmbito territorial da MCCCIS tem sido examinado circunstanciadamente. Como a matéria colectável consolidada deverá ser repartida entre os Estados-Membros, é especialmente importante estabelecer uma definição sólida dos seus limites – territorialidade – que possa aplicar-se a toda a União Europeia e ser adoptada com o mínimo impacto possível nas convenções existentes em matéria de dupla tributação com países terceiros. Pode ser conveniente introduzir a longo prazo certas melhorias nas convenções, mas a Comissão mantém a preocupação de garantir, na medida do possível, o bom funcionamento da MCCCIS no quadro das convenções existentes.

Se os trabalhos estão ainda numa fase de levantamento das grandes questões, é evidente que este tema se reveste de uma importância crucial para o êxito da MCCCIS. Assim, será essencial garantir que os Estados-Membros possam continuar a proteger de toda a erosão possível a parte que lhes corresponde da matéria colectável e evitar situações em que as perdas registadas por países terceiros possam ser integradas na zona abrangida pela MCCCIS, mas em que os lucros sejam excluídos. Paralelamente, para que a MCCCIS possa produzir os resultados esperados, será necessário proceder a algumas adaptações das políticas nacionais, de modo a que se disponha de uma base uniforme para a repartição entre os Estados-Membros.