



COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS

Bruxelas, 19.12.2006
COM(2006) 823 final

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

Coordenar os sistemas de fiscalidade directa dos Estados-Membros no mercado interno

ÍNDICE

1.	Introdução	3
2.	Princípios –chave para a coordenação dos sistemas fiscais	4
2.1.	Princípios-chave	4
2.2.	Eliminar a discriminação e a dupla tributação	5
2.3.	Impedir a não tributação e os abusos	6
2.4.	Diminuir os custos de cumprimento da legislação e simplificar os procedimentos	6
3.	Na via de soluções coordenadas.....	7
4.	Conclusão	9

1. INTRODUÇÃO

Os Estados-Membros têm de enfrentar novos desafios. O principal objectivo dos sistemas fiscais nacionais é assegurar um nível adequado de receitas para financiar as despesas públicas. A globalização dos negócios e das actividades privadas exerce pressão sobre a competitividade dos sistemas fiscais. De acordo com a legislação comunitária actual, os Estados-Membros continuam a ter uma grande liberdade para estabelecer os seus sistemas de fiscalidade directa em função das suas exigências e objectivos políticos nacionais. A interacção de múltiplos sistemas fiscais coloca problemas para o mercado interno. Os sistemas fiscais representam também escolhas democráticas básicas sobre a forma como esses fundos devem ser equitativamente obtidos e como o rendimento deve ser distribuído. No entanto, as regras fiscais nacionais concebidas exclusiva ou essencialmente tendo em conta a situação nacional podem dar origem a um tratamento fiscal incoerente quando aplicadas num contexto transfronteiras.

Um contribuinte que seja uma pessoa singular ou colectiva e que se encontre numa situação transfronteiras pode ser objecto de discriminação ou de dupla tributação ou pode deparar-se com custos adicionais de cumprimento da legislação fiscal¹. Esta situação tem um efeito dissuasor para as pessoas singulares que pretendam trabalhar ou investir noutros Estados-Membros. Constitui também um obstáculo ao estabelecimento, às actividades e ao investimento transfronteiras de empresas, impedindo-as de tirarem pleno proveito do mercado interno². Estes problemas só são em parte tratados nas acções unilaterais empreendidas pelos Estados-Membros ou através das convenções fiscais bilaterais em vigor. Os obstáculos fiscais à actividade e ao investimento transfronteiras têm sido e continuam a ser objecto de litígios nos últimos anos, dado que os contribuintes decidiram contestar as regras dos Estados-Membros baseando-se nas liberdades consagradas no Tratado³.

Segundo a Comissão, uma forma sistemática de eliminar os obstáculos fiscais que se colocam às empresas contribuintes que exercem actividades em mais de um Estado-Membro é proporcionar aos grupos multinacionais uma matéria colectável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (MCCCIS) para as suas actividades na União Europeia. A Comissão anunciou, assim, a sua intenção de apresentar uma proposta legislativa completa para uma MCCCIS em 2008. No entanto, continuam a ser necessárias medidas mais especificamente adaptadas para resolver os problemas mais urgentes a curto e médio prazos. Além disso, há questões que se manterão mesmo se a MCCCIS for introduzida, devido, por

¹ Os principais obstáculos fiscais das empresas à actividade económica transfronteiras no mercado interno são apresentados no estudo sobre a fiscalidade das empresas no mercado interno (SEC(2001)1681 de 23.10.2001, Parte III, pp. 223-305).

² No estudo económico (SEC(2001)1681 anexo à Comunicação "Para um mercado interno sem obstáculos fiscais" COM(2001)582), a Comissão identifica vários obstáculos fiscais ao comércio transfronteiras no mercado interno e algumas medidas a tomar para os eliminar. No sector dos serviços financeiros, foram também identificados outros obstáculos fiscais no âmbito do grupo de peritos FISCO (ver Comunicação "Compensação e liquidação na União Europeia – O rumo a seguir" (COM(2004)312) que contém orientações sobre como eliminar os obstáculos no âmbito do cumprimento da legislação fiscal para a compensação e a liquidação de transacções transfronteiras de valores mobiliários na UE).

³ Os actuais limites das políticas fiscais nacionais num mercado interno integrado figuram em várias decisões do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (ver, só em 2006, os acórdãos do Tribunal nos processos C-520/02 *Turpeinen*, C-196/04 *Cadbury Schweppes*, C-386/04 *Centro di Musicologia Stauffer*, C-290/04 *Scorpio*, C-346/04 *Conijn*, C-152/03 *Ritter-Coulais*, C-471/04 *Keller Holding* e C-365/04 *Bouanich*).

exemplo, ao facto de esta não cobrir as pessoas singulares contribuintes e não ter necessariamente de se aplicar a todos as empresas contribuintes e/ou aos Estados-Membros, e também porque será necessário resolver a interacção entre a MCCCIS e outros aspectos dos sistemas de fiscalidade directa.

Continua, assim, a ser necessário assegurar o bom funcionamento, em conjunto, dos sistemas fiscais nacionais não harmonizados, a fim de superar os obstáculos acima mencionados, mas também para evitar uma erosão das matérias colectáveis dos Estados-Membros. Tem-se tornado cada vez mais evidente que a falta de coordenação entre os sistemas de fiscalidade directa pode também levar à não tributação involuntária ou a abusos e, por conseguinte, à erosão das receitas fiscais, interferindo com a capacidade dos Estados-Membros de operarem sistemas fiscais equilibrados e eficientes. Esta situação pode ter repercussões no financiamento sustentável dos modelos sociais dos Estados-Membros⁴.

Assim, a presente comunicação visa coordenar e o melhorar o funcionamento dos sistemas de fiscalidade directa não harmonizados. Enquanto a harmonização resulta na criação de um corpo comum de legislação comunitária que prevalece sobre a legislação nacional, a coordenação assenta nos sistemas nacionais com vista a torná-los compatíveis com o Tratado e entre si. O objectivo da coordenação não é substituir os sistemas fiscais nacionais por um sistema comunitário uniforme, mas assegurar que esses sistemas possam funcionar harmoniosamente em conjunto.

Tal como salientado pela Comissão na sua contribuição para a Cimeira de Hampton Court, é necessário tomar medidas no sentido de obter um melhor desempenho dos actuais sistemas fiscais em toda a União Europeia. Uma melhor cooperação entre os Estados-Membros e uma melhor coordenação das respectivas regras melhorarão de forma significativa o desempenho dos respectivos sistemas fiscais. Os Estados-Membros estarão mais bem colocados para atingir os seus objectivos de política fiscal e proteger a sua matéria colectável, assegurando em simultâneo a eliminação da discriminação e da dupla tributação em benefício das pessoas singulares e colectivas. Os sistemas fiscais contribuirão assim mais eficazmente para o êxito do mercado interno, para o aumento do crescimento e do emprego e para o reforço da competitividade das empresas da União Europeia a nível global em consonância com a Estratégia de Lisboa renovada⁵.

2. PRINCÍPIOS –CHAVE PARA A COORDENAÇÃO DOS SISTEMAS FISCAIS

2.1. Princípios-chave

Um tratamento fiscal coerente e coordenado deve:

- eliminar a discriminação e a dupla tributação
- impedir a não tributação involuntária e os abusos e

⁴ COM(2005)525 final de 3.11.2005: Os valores europeus no contexto da globalização: Contribuição da Comissão para a reunião de Outubro dos Chefes de Estado.

⁵ COM(2005)532 final de 25.11.2005: A contribuição das políticas fiscais e aduaneiras para a Estratégia de Lisboa.

- diminuir os custos de cumprimento da legislação associados ao facto de se estar sujeito a vários sistemas fiscais.

As iniciativas de coordenação podem assumir diversas formas desde a acção unilateral concertada dos Estados-Membros, numa extremidade do espectro, até à acção colectiva sob a forma de instrumento comunitário, na outra extremidade. Em alguns casos, pode ser suficiente que os Estados-Membros apliquem unilateralmente soluções acordadas em comum, como, por exemplo, alterações a regras nacionais, a fim de eliminar a discriminação. Noutros, a acção unilateral pode não ser suficiente e ser necessária a acção bilateral através das disposições de convenções fiscais ou a acção colectiva através de um instrumento comunitário, como é particularmente o caso em situações de dupla tributação ou de não tributação involuntária devido a divergências entre as regras dos Estados-Membros. É também necessária uma melhor coordenação dos acordos entre os Estados-Membros e países terceiros em determinados domínios, em especial no respeitante às medidas de luta contra a evasão fiscal, a fim de salvaguardar a matéria colectável dos Estados-Membros.

Uma das principais preocupações dos Estados-Membros, em especial tendo em conta o forte aumento, nos últimos anos, dos processos interpostos pelos contribuintes, é assegurar que as suas regras fiscais sejam conformes aos requisitos da legislação comunitária. Ao ajudar os Estados-Membros a eliminar a discriminação, essas iniciativas devem contribuir para assegurar o cumprimento das obrigações do Tratado e minimizar as perturbações que podem resultar dos processos judiciais.

2.2. Eliminar a discriminação e a dupla tributação

A eliminação da discriminação fiscal é uma exigência de base da legislação comunitária. Os Estados-Membros só podem tratar as situações transfronteiras de maneira diferente das situações nacionais se houver uma diferença nas circunstâncias do contribuinte que o justifique. Nos últimos anos, tornou-se aparente que existem muitos aspectos das regras dos Estados-Membros que entram em contradição com o Tratado, designadamente as regras relativas à tributação dos rendimentos (por exemplo, os impostos de saída), à tributação dos dividendos (por exemplo, a retenção na fonte), à tributação de grupo (por exemplo, falta de compensação transfronteiras de prejuízos), à tributação de sucursais, e as regras relativas à luta contra a evasão fiscal. No entanto, apesar de a jurisprudência do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (TJCE) ser considerável, nem sempre é fácil compreender o modo como as liberdades do Tratado, expressas de uma forma ampla, se aplicam no domínio complexo que é a legislação fiscal. Uma grande parte da jurisprudência é recente e continua a desenvolver-se, dizendo, geralmente, respeito a disposições fiscais específicas dos diferentes Estados-Membros. Nem sempre é fácil para os sujeitos passivos, as administrações fiscais e os tribunais nacionais compreender todas as consequências dos acórdãos ou transpô-los para um âmbito mais alargado.

Na opinião da Comissão, é necessária uma orientação sobre os princípios decorrentes da jurisprudência e a forma como se aplicam aos principais domínios da fiscalidade directa. Essa orientação promoverá uma maior segurança jurídica em benefício dos contribuintes, das autoridades fiscais e dos tribunais nacionais.

No entanto, isso é apenas um ponto de partida. É necessário encontrar soluções que assegurem um tratamento fiscal transfronteiras coerente. A experiência demonstrou que nem sempre é possível dar cumprimento à obrigação de não discriminação de forma coerente ou óptima através de medidas unilaterais. Os Estados-Membros têm, em certos casos, respondido

unilateralmente, eliminando as vantagens fiscais nacionais ou aplicando a situações nacionais as exigências aplicáveis às situações transfronteiras em circunstâncias em que tal não seria desejável em termos de política fiscal. Esta medida é contrária aos interesses do mercado interno e prejudica a competitividade das economias dos Estados-Membros⁶. A Comissão propõe apresentar uma série de iniciativas para ajudar os Estados-Membros a encontrar soluções coordenadas que permitam atingir os objectivos das respectivas políticas fiscais cumprindo simultaneamente as exigências da legislação comunitária.

A eliminação da dupla tributação no mercado interno está expressamente contemplada no artigo 293.º do Tratado CE. A dupla tributação internacional é um importante obstáculo às actividades e ao investimento transfronteiras na União Europeia. A sua eliminação é, por conseguinte, um objectivo e um princípio de base de qualquer solução coordenada. A dupla tributação internacional ocorre, por definição, quando um contribuinte está sujeito a mais de uma jurisdição fiscal. Trata-se de um exemplo clássico de um obstáculo ao mercado interno decorrente da falta de coordenação entre os sistemas fiscais nacionais que pode ser resolvido apenas pela cooperação entre os Estados-Membros.

2.3. Impedir a não tributação e os abusos

As lacunas existentes entre os sistemas fiscais devido à falta de coordenação podem também conduzir à não tributação involuntária e dar azo a abusos. A não tributação e os abusos são igualmente prejudiciais para os interesses do mercado interno porque afectam a equidade e o equilíbrio dos sistemas fiscais dos Estados-Membros. Este problema também pode ser resolvido por uma melhor coordenação das regras dos Estados-Membros e pelo reforço da cooperação no respeitante à aplicação da legislação. Tal constituirá um elemento essencial das iniciativas da Comissão que se propõe examinar esta questão num futuro próximo juntamente com os Estados-Membros num grupo de trabalho, em função dos progressos da jurisprudência pertinente do TJCE.

2.4. Diminuir os custos de cumprimento da legislação e simplificar os procedimentos

A existência de múltiplos sistemas fiscais é sinónimo de conjuntos múltiplos de requisitos de cumprimento da legislação. A necessidade de aliviar a carga que representa para as empresas multinacionais terem de se conformar aos sistemas fiscais dos 25 Estados-Membros, bem como às regras relativas aos preços de transferência que determinam a repartição da matéria colectável entre eles, foi um factor-chave na decisão da Comissão de criar uma MCCCIS para as empresas. Simultaneamente, a Comissão procurou, através do trabalho efectuado pelo Fórum Conjunto em matéria de Preços de Transferência, estudar as possibilidades de reduzir os encargos decorrentes do cumprimento das regras sobre os preços de transferência. É conveniente examinar de modo mais geral a forma de diminuir os custos de cumprimento da legislação num contexto transfronteiras e simplificar os procedimentos para os contribuintes, incluindo as PME e os particulares, designadamente através do reforço da cooperação administrativa entre os Estados-Membros.

⁶ Ver ponto 68 das conclusões do Advogado-Geral Geelhoed, de 29 de Junho de 2006, C-524/04 Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation contra Commissioners of Inland Revenue: "Such an extension of legislation to situations falling wholly outwith its rationale, for purely formalistic ends and causing considerable extra administrative burden for domestic companies and tax authorities, is quite pointless and indeed counterproductive for economic efficiency. As such, it is anathema to the internal market".

3. NA VIA DE SOLUÇÕES COORDENADAS

A Comissão considera que frequentemente a melhor forma de alcançar os objectivos acima referidos – e por vezes a única – é a coordenação entre os Estados-Membros. A Comissão apresentou duas comunicações relativas a áreas específicas em que considera necessária uma acção concertada.

A primeira comunicação diz respeito à tributação à saída. Este domínio, que inclui os impostos sobre as transferências de activos para outra jurisdição, ilustra a necessidade de uma coordenação correcta das regras fiscais dos Estados-Membros reforçada pela cooperação efectiva para assegurar a aplicação da legislação. Decorre do princípio da não discriminação, de acordo com a jurisprudência do TJCE, que as situações transfronteiras não podem ser tratadas de forma menos favorável do que as situações nacionais comparáveis. No caso dos impostos de saída, o TJCE excluiu a possibilidade de cobrança imediata desses impostos sobre ganhos de capitais não realizados em situações transfronteiras, se não existir esse tipo de tributação em situações nacionais comparáveis⁷. O TJCE estabeleceu também que o reporte fiscal não pode ser sujeito a determinadas condições como, por exemplo, a obrigação de constituição de uma garantia bancária ou a nomeação de um representante fiscal. Sem uma coordenação correcta e efectiva da aplicação da legislação há, no entanto, o risco de que qualquer capital realizado com a alienação dos activos escape à tributação ou seja objecto de dupla tributação devido a uma divergência nos direitos de tributação previstos na legislação nacional e nas convenções fiscais bilaterais ou por não existirem as informações necessárias ou os meios de cobrança para executar devidamente os créditos fiscais. Na sua comunicação sobre os impostos de saída, a Comissão apresentou algumas propostas específicas sobre a forma como os Estados-Membros podem melhorar a coordenação das respectivas regras nesta área para eliminar a discriminação ilegal, evitando em simultâneo a dupla tributação ou a dupla não tributação. Identificou também algumas áreas em que é necessário efectuar um trabalho mais pormenorizado. A comunicação reveste-se de importância quer para as empresas quer para os particulares.

A segunda comunicação diz respeito à compensação transfronteiras de prejuízos para as empresas e os grupos de empresas. Na falta de uma compensação deste tipo há o risco de que os lucros e as perdas de sociedades de um mesmo grupo ou de diferentes estabelecimentos de uma empresa fiquem imobilizados em diferentes jurisdições, tendo como consequência que um grupo ou uma empresa pague impostos sobre um montante que excede os seus resultados totais em toda a União Europeia. Tal cria um desincentivo à actividade empresarial transfronteiras e prejudica a competitividade das empresas e dos grupos da União Europeia. Se for adoptada, a MCCCIS contribuirá para a consolidação, a nível da União Europeia, dos resultados dos grupos abrangidos pelo regime. A comunicação visa uma coordenação mais imediata das regras dos Estados-Membros. Baseia-se na recente jurisprudência do TJCE, em especial no acórdão no processo Marks & Spencer, e promove uma norma mínima para a compensação transfronteiras de prejuízos que envolve a compensação por perdas sofridas pelas filiais a nível da empresa-mãe.

A cooperação entre os Estados-Membros é essencial em áreas como as acima referidas nas quais as divergências entre os diferentes sistemas dão origem à dupla tributação ou à dupla não tributação. No entanto, mesmo nos casos em que os Estados-Membros podem aplicar

⁷ Processo C-9/02 Hughes de Lasteyrie du Saillant contra Ministère de l'économie, des Finances et de l'Industrie, JO C 94 de 17.4.2004, p.5.

soluções através de medidas unilaterais, pode ser preferível procurar soluções comuns. A Comissão considera que as regras relativas à luta contra a evasão fiscal, como as regras das empresas estrangeiras controladas⁸ (*Controlled Foreign Companies - CFC*), são uma dessas áreas. De acordo com a jurisprudência recente, trata-se de uma área delicada onde é necessário criar um justo equilíbrio entre o interesse em lutar efectivamente contra os abusos na União Europeia e a necessidade de evitar restrições desproporcionadas às actividades transfronteiras, contrárias à legislação comunitária. Há também a necessidade urgente de melhor coordenar a aplicação dessas regras em relação a países terceiros, a fim de proteger a matéria colectável dos Estados-Membros.

A Comissão prevê emitir no próximo ano outra comunicação sobre as regras contra os abusos. Como acima explicado, há a necessidade urgente de encontrar nesta área soluções equilibradas que satisfaçam as necessidades dos Estados-Membros cumprindo simultaneamente as exigências da legislação comunitária.

Podem também surgir divergências, por exemplo, em relação à qualificação pelos Estados-Membros de "dívida" e de "capital próprio". Enquanto um Estado-Membro pode considerar uma transacção como uma contribuição de capital e não como um empréstimo, não considerando, assim, tributável o rendimento desse capital, outro Estado-Membro pode considerar o empréstimo como uma dívida e autorizar que os juros pagos a título do mesmo sejam dedutíveis para a empresa que os paga. Esta situação pode levar a uma dedução num Estado-Membro sem a tributação correspondente num outro Estado-Membro. Uma outra área diz respeito à utilização de entidades híbridas, ou seja, entidades que são consideradas uma sociedade de capitais (opaca) por um Estado-Membro e uma sociedade de pessoas (transparente) por outro. Esta diferença na qualificação dos Estados-Membros pode conduzir a isenções duplas ou deduções duplas. A Comissão está também a considerar activamente a necessidade de iniciativas noutras áreas como a da retenção na fonte, a tributação das filiais e os impostos de sucessões. Seria útil explorar com os Estados-Membros, os operadores económicos e outras partes interessadas as áreas em que esse tipo de iniciativas são necessárias.

A Comissão considera que, para além dessas iniciativas específicas, uma melhor coordenação dos sistemas fiscais dos Estados-Membros implica a necessidade de conceber uma solução mais geral para os contribuintes que se encontram sujeitos a uma dupla tributação devido ao conflito dos direitos de tributação. A Convenção de Arbitragem, cujo funcionamento a Comissão está empenhada em melhorar, está limitada a litígios relativos aos preços de transferência. A Comissão propõe explorar com os Estados-Membros o âmbito de aplicação de um mecanismo de resolução de litígios eficaz e generalizado para tratar de um modo mais geral os problemas da dupla tributação na União Europeia. Esse mecanismo constituiria um benefício real para os contribuintes em situações transfronteiras, em especial para as pessoas singulares contribuintes e para as PME.

⁸ O principal objectivo das regras CFC é impedir que as empresas residentes evitem pagar impostos nacionais, desviando os rendimentos para filiais em países com um nível de tributação (significativamente) mais baixo. Regra geral, as regras CFC prevêm que os lucros auferidos por uma filial estrangeira controlada possam ser atribuídos à empresa-mãe nacional e tributados por esta última do mesmo modo que os seus próprios lucros.

4. CONCLUSÃO

Uma coordenação e cooperação adequadas entre os Estados-Membros podem permitir-lhes atingir os seus objectivos de política fiscal e proteger as suas matérias colectáveis, assegurando em simultâneo a eliminação da discriminação e a dupla tributação e diminuindo os custos de cumprimento da legislação fiscal. Os sistemas fiscais contribuirão melhor para o êxito do mercado interno e para o reforço da competitividade das empresas da União Europeia a nível global, em consonância com a Estratégia de Lisboa renovada.

A Comissão está pronta a ajudar os Estados-Membros no desenvolvimento dos princípios para soluções coordenadas expostos na presente comunicação e no melhoramento das modalidades práticas para a cooperação administrativa. Concretamente, a Comissão propõe apresentar uma série de iniciativas abrangendo áreas-chave da fiscalidade directa como as acima descritas, juntamente com uma iniciativa de carácter mais geral, destinada a assegurar a eliminação efectiva da dupla tributação internacional na União Europeia.

O êxito destas iniciativas dependerá da vontade dos Estados-Membros de cooperarem e de investirem em soluções coordenadas. A não adopção de medidas só contribuirá para diminuir ainda mais a capacidade dos Estados-Membros de protegerem as suas receitas fiscais e conduzir a um maior número de litígios relativos a disposições específicas. A Comissão apela, por conseguinte, aos Estados-Membros para que examinem as propostas apresentadas na presente comunicação e nas duas comunicações relativas às compensações transfronteiras dos prejuízos e aos impostos de saída, bem como para que se lhe associem nos trabalhos destinados a tratar pronta e eficazmente as questões levantadas.

Esta iniciativa é concebida de modo a ser imediatamente proveitosa para todos os contribuintes em situações transfronteiras, contribuindo para a conclusão do mercado interno, em paralelo com as iniciativas já lançadas, designadamente os trabalhos para a criação da MCCCIS. A Comissão apela aos Estados-Membros, aos operadores económicos e às instituições da União Europeia para que apoiem as perspectivas abertas por esta iniciativa.

A Comissão convida o Conselho, o Parlamento Europeu e o Comité Económico e Social Europeu a emitirem os seus pareceres sobre a presente comunicação.