

RECOMENDAÇÕES

RECOMENDAÇÃO (UE) 2016/136 DA COMISSÃO

de 28 de janeiro de 2016

relativa à aplicação de medidas contra práticas abusivas em matéria de convenções fiscais

[notificada com o número C(2016) 271]

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente o artigo 292.º,

Considerando o seguinte:

- (1) As convenções fiscais têm um papel importante de incentivo da eficiência do comércio transfronteiras, melhorando a segurança jurídica para os contribuintes, no que respeita às suas transações internacionais. Ao celebrar uma convenção fiscal, os Estados contratantes acordam em repartir os direitos de tributação entre si, com vista a eliminar a dupla tributação e, desse modo, promover a atividade económica e o crescimento. As convenções fiscais não devem criar oportunidades de isenção ou de redução da tributação através da dupla tributação internacional (*treaty shopping*) ou de outras estratégias abusivas que apenas prejudicam os objetivos de tais convenções e as receitas fiscais dos Estados contratantes. A Comissão Europeia dá o seu pleno apoio aos esforços para combater as práticas abusivas em matéria de convenções fiscais.
- (2) Após a publicação, em fevereiro de 2013, do relatório intitulado «Addressing Base Erosion and Profit Shifting» (resolver a questão da erosão da base tributável e da transferência de lucros — BEPS), a OCDE e os países do G20 adotaram, em setembro de 2013, um plano de ação de 15 pontos para tratar desta questão. Na sequência desta ação comum, em outubro de 2015 foram publicados relatórios finais sobre as ações 6 (evitar a concessão de benefícios em circunstâncias inadequadas) e 7 (evitar a elisão artificial do estatuto de estabelecimento estável). Ambos os relatórios propõem alterações ao Modelo de Convenção Fiscal da OCDE e preveem a sua inclusão no instrumento multilateral para a aplicação dos resultados dos trabalhos sobre as questões da convenção até ao final de 2016, tal como previsto no projeto da OCDE e do G20. No seu conjunto, as alterações propostas nos dois relatórios destinam-se a permitir que os países resolvam os seus problemas de convenções fiscais relacionados com BEPS.
- (3) O relatório final sobre a ação 6 identifica as práticas abusivas em matéria de convenções fiscais, nomeadamente a dupla tributação internacional, como uma importante fonte de preocupações relacionadas com a BEPS e propõe uma abordagem baseada em vários tipos de salvaguardas contra tais práticas abusivas em relação às disposições das convenções e um certo grau de flexibilidade sobre a sua utilização. Além de sugerir que se clarifique que as convenções fiscais não se destinam a criar oportunidades de dupla não tributação, o relatório recomenda, nomeadamente, a inclusão, no instrumento multilateral, de uma regra geral antiabuso, baseada numa «avaliação do objetivo principal» das transações ou acordos.
- (4) O relatório final sobre a ação 7 distingue particularmente os acordos de comissionista e a exploração das exceções específicas à definição de um estabelecimento estável como as estratégias mais comuns para evitar artificialmente a presença tributável sob a forma de um estabelecimento estável. Os acordos de comissionista habitualmente tiram partido da abordagem relativamente formal do atual artigo 5.º, n.º 5, do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE, no que respeita à celebração dos contratos de compra e venda. As exceções específicas à definição de estabelecimento estável aplicáveis às atividades de caráter preparatório ou auxiliar, além de serem vulneráveis a práticas abusivas através de estratégias baseadas em atividades fragmentadas, estão mal preparadas para lidar com modelos de negócio da economia digital. Consequentemente, o relatório propõe alterações ao artigo 5.º do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE, a fim de lhe conferir mais resistência contra estruturas artificiais para contornar a sua aplicação.
- (5) É essencial para o bom funcionamento do mercado interno que os Estados-Membros possam gerir sistemas fiscais eficazes e impedir que as suas bases tributáveis sofram uma erosão indevida causada pela não tributação involuntária e pelas práticas abusivas, e que as soluções para proteger as suas bases tributáveis não criem disparidades indevidas e distorções do mercado.
- (6) É igualmente fundamental que as medidas a que os Estados-Membros recorrem para aplicar os compromissos assumidos ao abrigo da BEPS estejam em consonância com as normas acordadas em toda a União, de forma a garantir segurança jurídica, tanto para os contribuintes como para as administrações fiscais.

- (7) A fim de garantir a conformidade com o direito da União, a regra geral antiabuso, baseada numa avaliação do objetivo principal, tal como sugerida no relatório final sobre a ação 6, tem de ser harmonizada de acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia quanto ao abuso de direito.

ADOTOU A PRESENTE RECOMENDAÇÃO:

1. OBJETO E ÂMBITO DE APLICAÇÃO

A presente recomendação diz respeito à aplicação, pelos Estados-Membros da União Europeia, de medidas contra práticas abusivas em matéria de convenções fiscais.

2. REGRA GERAL ANTIELISÃO BASEADA NUMA AVALIAÇÃO DO OBJETIVO PRINCIPAL

Sempre que os Estados-Membros, nas convenções fiscais que tenham celebrado entre si ou com países terceiros, incluam uma regra geral antielisão baseada numa avaliação do objetivo principal em aplicação do modelo previsto no Modelo de Convenção Fiscal da OCDE, os Estados-Membros são incentivados a incluir nessas convenções a seguinte alteração:

«Sem prejuízo das demais disposições da presente Convenção, não deve ser concedido um benefício ao abrigo da mesma, no que diz respeito a uma parcela do rendimento ou capital, se for razoável concluir — tendo em conta todos os factos e circunstâncias pertinentes — que a obtenção desse benefício foi um dos principais objetivos de qualquer acordo ou transação que tenha resultado, direta ou indiretamente, nesse benefício, salvo se se comprovar que ele reflete uma verdadeira atividade económica ou que a concessão desse benefício, nas presentes circunstâncias, estaria em conformidade com o objeto e a finalidade das disposições pertinentes da presente Convenção.»

3. DEFINIÇÃO DE ESTABELECIMENTO ESTÁVEL

Os Estados-Membros são incentivados, nas convenções fiscais que tenham celebrado entre si ou com países terceiros, a aplicar e a fazer uso das novas disposições propostas no artigo 5.º do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE, a fim de abordar a questão da elisão artificial do estatuto de estabelecimento estável, tal como estabelecido no relatório final sobre a ação 7 do plano de ação para combater a erosão da base tributável e a transferência de lucros (BEPS).

4. ACOMPANHAMENTO

Os Estados-Membros devem informar a Comissão sobre as medidas tomadas para dar cumprimento à presente recomendação, bem como sobre quaisquer alterações relativas a essas medidas.

A Comissão publicará um relatório sobre a aplicação da presente recomendação, no prazo de três anos após a sua adoção.

5. DESTINATÁRIOS

Os Estados-Membros são os destinatários da presente recomendação.

Feito em Bruxelas, em 28 de janeiro de 2016.

Pela Comissão
Pierre MOSCOVICI
Membro da Comissão