

Bruxelas, 6 de junho de 2019
(OR. en)

9676/19

**Dossiê interinstitucional:
2016/0337(CNS)**

**FISC 278
ECOFIN 518**

NOTA

de:	Presidência
para:	Delegações
n.º doc. Com.:	13730/16 FISC 170 IA 99 - COM(2016) 685 final
Assunto:	Proposta de diretiva do Conselho relativa a uma matéria coletável comum do imposto sobre as sociedades (MCCIS) – Ponto da situação

Envia-se em anexo, à atenção das delegações, o mais recente texto de compromisso da Presidência sobre a proposta MCCIS, capítulos I a X, que é referido no relatório ECOFIN ao Conselho Europeu sobre questões fiscais (doc. 9773/19).

2016/0337 (CNS)

Proposta de

DIRETIVA DO CONSELHO

relativa a uma matéria coletável comum do imposto sobre as sociedades

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

(...)

CAPÍTULO I

OBJETO, ÂMBITO DE APLICAÇÃO E DEFINIÇÕES

Artigo 1.º

Objeto

A presente diretiva estabelece um sistema de matéria coletável comum do imposto sobre as sociedades e define as regras de cálculo dessa matéria coletável.

Artigo 2.º

Âmbito de aplicação

1. As regras da presente diretiva são aplicáveis a todos os contribuintes sujeitos ao imposto sobre as sociedades num ou mais Estados-Membros, incluindo os estabelecimentos estáveis situados num ou mais Estados-Membros de entidades residentes para efeitos fiscais num país terceiro.

2. As regras da presente diretiva não se aplicam aos seguintes setores, que estão sujeitos a regimes especiais de tributação:

a) Transporte marítimo;

[b) Indústria mineira e de exploração;]

[c) Silvicultura;]

[d) *espaço reservado para outros setores específicos a determinar*].

Artigo 4.º

Definições

Para efeitos da presente diretiva, entende-se por:

1) "Contribuinte", uma sociedade que satisfaz as condições do artigo 2.º, n.ºs 1 ou 2;

2) "Não contribuinte", uma sociedade que não satisfaz as condições do artigo 2.º, n.ºs 1 ou 2;

3) "Contribuinte residente", um contribuinte que é residente fiscal num Estado-Membro;

4) "Contribuinte não residente", um contribuinte que não é residente fiscal num Estado-Membro;

4-A) "Empresa associada",

a) Uma entidade na qual o contribuinte detém direta ou indiretamente uma participação de 25 % ou mais em termos de direitos de voto ou de capital social, ou tem direito a receber 25 % ou mais dos lucros dessa entidade;

- b) Uma pessoa singular ou entidade que detém direta ou indiretamente uma participação de 25 % ou mais em termos de direitos de voto ou de capital social num contribuinte, ou que tem direito a receber 25 % ou mais dos lucros do contribuinte;

Se uma pessoa singular ou entidade detiver direta ou indiretamente uma participação de 25 % ou mais num contribuinte e numa ou mais entidades, todas as entidades em causa, incluindo o contribuinte, são também considerados empresas associadas.

- 5) "Receitas", os proventos das vendas e de quaisquer outras transações, líquidos de imposto sobre o valor acrescentado e outros impostos, taxas e direitos cobrados em nome das administrações públicas, quer sejam de natureza monetária ou não monetária, incluindo as receitas provenientes da alienação de ativos e de direitos, juros, dividendos e outras distribuições de lucros, nomeadamente as distribuições dissimuladas de lucros, proventos de liquidações, *royalties*, subsídios e subvenções, donativos recebidos, compensações e gratificações. As receitas também incluem donativos não monetários feitos por um contribuinte. As receitas não incluem capitais próprios obtidos pelo contribuinte, nem as dívidas que lhe foram reembolsadas;
- 6) "Despesas", as diminuições no património líquido da sociedade durante o período fiscal sob a forma de saídas ou de uma redução no valor dos ativos ou sob a forma de um reconhecimento ou aumento do valor do passivo, com exceção das diminuições relativas a distribuições monetárias ou não monetárias aos acionistas ou detentores de capital próprio na sua qualidade enquanto tal;
- 7) "Período fiscal", qualquer período de doze meses, qualquer período aplicável para efeitos fiscais não superior a doze meses, ou qualquer outro período aplicável para efeitos fiscais superior a doze meses relativo ao estabelecimento, liquidação ou dissolução de um contribuinte, ou se o contribuinte estiver envolvido na reestruturação de uma sociedade do grupo;
- 8) "Lucro", o excedente das receitas em relação às despesas dedutíveis e outros elementos dedutíveis durante um período fiscal;

- 9) "Perda", o excedente das despesas dedutíveis e outros elementos dedutíveis em relação às receitas durante um período fiscal;
- 10) "Grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira", todas as entidades que estão integralmente incluídas nas demonstrações financeiras consolidadas elaboradas em conformidade com as Normas Internacionais de Relato Financeiro ou um sistema de relato financeiro nacional;
- 10-A) "Distribuição dissimulada de lucros", qualquer benefício económico não divulgado como distribuição de lucros, que o contribuinte concede às pessoas referidas no artigo 14.º e que não concederia a terceiros independentes, e que conduz a uma redução dos lucros;
- [11] "Investigação e desenvolvimento" o trabalho teórico ou experimental realizado principalmente para adquirir novos conhecimentos dos fundamentos subjacentes de fenómenos e factos observáveis, sem qualquer aplicação ou utilização específica em vista (investigação fundamental); investigação original realizada a fim de adquirir novos conhecimentos, mas direcionada principalmente para um conhecimento específico, finalidade ou objetivo concreto (investigação aplicada); trabalho sistemático, baseado em conhecimentos adquiridos pela investigação e experiência prática e produção de conhecimentos adicionais que visa produzir novos produtos ou processos ou melhorar os produtos ou processos existentes (desenvolvimento experimental);]

- 12) "Custos de empréstimos obtidos", as despesas com juros de todas as formas de endividamento, outros custos economicamente equivalentes a juros e despesas incorridas em ligação com a obtenção de financiamento, na aceção da legislação nacional, incluindo pagamentos a título de empréstimos participativos de lucro, juros imputados em obrigações convertíveis e obrigações de cupão zero, pagamentos ao abrigo de acordos de financiamento alternativos, elementos relativos às despesas financeiras dos pagamentos de locação financeira, juros capitalizados incluídos no valor contabilístico de um ativo relacionado, amortização dos juros capitalizados, montantes calculados em função de um retorno de financiamento no âmbito de regras de preços de transferência, montantes de juros nocionais no âmbito de instrumentos derivados ou operações de cobertura relacionadas com os empréstimos obtidos pela entidade, rendimento definido sobre aumentos de participações líquidos conforme referido no artigo 11.º da presente diretiva, determinados ganhos e perdas cambiais relativos a empréstimos contraídos e instrumentos relacionados com a obtenção de financiamento, comissões de garantia para acordos de financiamento, taxas de negociação e custos semelhantes relacionados com a contração de empréstimos;
- 13) "Sobrecustos de empréstimos obtidos", o montante pelo qual os custos de empréstimos dedutíveis de um contribuinte excedem as receitas de juros tributáveis e outras receitas tributáveis que o contribuinte recebe e que são economicamente equivalentes às receitas de juros;
- 17) "Valor fiscal", a base de amortização de um determinado ativo fixo ou cabaz de ativos, menos a amortização total deduzida;
- 18) "Valor de mercado", o montante pelo qual um ativo pode ser objeto de troca ou as obrigações mútuas podem ser regularizadas entre partes independentes, de comum acordo, numa transação direta;

- 19) "Ativos fixos", os ativos corpóreos adquiridos ou criados pelo contribuinte e ativos incorpóreos adquiridos que possam ser avaliados de forma independente e que sejam utilizados ou que se preveja que venham a ser utilizados pela empresa na produção, manutenção ou garantia de rendimento durante mais de 12 meses, exceto se os custos da sua aquisição ou construção forem inferiores a 1 000 EUR. Os ativos fixos também incluem ativos financeiros, com exceção dos ativos financeiros detidos para negociação em conformidade com o artigo 21.º;
- 20) "Ativos financeiros", as ações em empresas associadas e os créditos concedidos a empresas associadas coligadas nos termos do artigo 56.º da presente diretiva, participações na aceção do artigo 2.º, n.º 2, da Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho¹, créditos concedidos a empresas com as quais o contribuinte esteja coligado através de participações, títulos com a característica de ativos fixos, outros empréstimos e ações próprias na medida em que a legislação nacional autorize a sua inscrição no balanço;
- 21) "Custo de aquisição ou construção", o montante monetário pago ou a pagar, o valor de outros ativos ou de qualquer outra contrapartida dados em troca de um ativo fixo corpóreo ou consumidos para adquirir um ativo fixo corpóreo no momento da sua aquisição ou construção. No caso de ativos fixos incorpóreos, são incluídos apenas os custos de aquisição;

¹ Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativa às demonstrações financeiras anuais, às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios conexos de certas formas de empresas, que altera a Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho e revoga as Diretivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho (JO L 182 de 29.6.2013, p. 19).

- 22) "Ativos fixos corpóreos de longo prazo", os ativos fixos corpóreos com um período de vida útil de 15 anos ou mais. Edifícios, aviões e navios são considerados ativos fixos corpóreos de longo prazo;
- 23) "Ativos fixos corpóreos de médio prazo", os ativos fixos corpóreos que não constituem ativos fixos corpóreos de longo prazo nos termos do ponto 22 e que têm uma vida útil de oito anos ou mais;
- 23-A) "Ativos fixos corpóreos de curto prazo", os ativos fixos corpóreos que não constituem ativos fixos corpóreos de longo prazo ou de médio prazo nos termos dos pontos 22 e 23 e que têm uma vida útil inferior a oito anos;
- 23-B) "*Goodwill* adquirido", a diferença entre o preço de compra de uma empresa numa transação [...] de ativos e o valor de mercado do seu ativo líquido (ativo menos passivo);
- 24) "Ativos em segunda mão", os ativos fixos cuja vida útil esteja parcialmente esgotada aquando da sua aquisição e que possam continuar a ser utilizados no estado em que se encontram ou após reparação;
- 25) "Vida útil", o período de tempo durante o qual se espera que um ativo esteja disponível para ser usado ou o número de unidades de produção ou similares que o contribuinte esperava obter do ativo;
- 26) "Custos de melhoramento", quaisquer despesas adicionais relativas a um ativo fixo que aumentem substancialmente a capacidade do ativo ou melhorem substancialmente o seu funcionamento ou que representem mais de 10 % da base de amortização inicial do ativo;

- 27) "Existências e trabalhos em curso", os ativos mantidos para venda ou em processo de produção para venda ou na forma de materiais ou bens de consumo a serem consumidos durante o processo de produção ou na prestação de serviços;
- 28) "Proprietário económico", a pessoa que suporta todos os riscos e que beneficia das vantagens mais importantes associados a um ativo fixo, independentemente do facto de essa pessoa ser ou não o proprietário legal. Um contribuinte que tenha o direito de possuir, utilizar e alienar um ativo fixo e que assuma os riscos da sua perda ou destruição é considerado, para todos os efeitos, o proprietário económico;
- 29) "Empresa financeira", qualquer das seguintes entidades:
- a) Uma instituição de crédito ou uma empresa de investimento na aceção do artigo 4.º, n.º 1, ponto 1, da Diretiva 2004/39/CE do Parlamento Europeu e do Conselho², um GFIA na aceção do artigo 4.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva 2011/61/UE do Parlamento Europeu e do Conselho³ ou uma sociedade de gestão na aceção do artigo 2.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva 2009/65/CE do Parlamento Europeu e do Conselho⁴;

² Diretiva 2004/39/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 21 de abril de 2004, relativa aos mercados de instrumentos financeiros, que altera as Diretivas 85/611/CEE e 93/6/CEE do Conselho e a Diretiva 2000/12/CE do Parlamento Europeu e do Conselho e que revoga a Diretiva 93/22/CEE do Conselho (JO L 145 de 30.4.2004, p. 1).

³ Diretiva 2011/61/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de junho de 2011, relativa aos gestores de fundos de investimento alternativos e que altera as Diretivas 2003/41/CE e 2009/65/CE e os Regulamentos (CE) n.º 1060/2009 e (UE) n.º 1095/2010 (JO L 174 de 1.7.2011, p. 1).

⁴ Diretiva 2009/65/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de julho de 2009, que coordena as disposições legislativas, regulamentares e administrativas respeitantes a alguns organismos de investimento coletivo em valores mobiliários (OICVM) (JO L 302 de 17.11.2009, p. 32).

- b) Uma companhia de seguros na aceção do artigo 13.º, ponto 1, da Diretiva 2009/138/CE do Parlamento Europeu e do Conselho⁵;
- c) Uma companhia de resseguros na aceção do artigo 13.º, ponto 4, da Diretiva 2009/138/CE;
- d) Uma instituição de realização de planos de pensões profissionais, na aceção do artigo 6.º, alínea a), da Diretiva 2003/41/CE do Parlamento Europeu e do Conselho⁶, a menos que um Estado-Membro tenha decidido não aplicar essa diretiva, no todo ou em parte, a essa instituição, em conformidade com o artigo 5.º da referida diretiva, ou ao representante de uma instituição de realização de planos de pensões profissionais, conforme referido no artigo 19.º, n.º 1, da Diretiva 2003/41/CE;
- e) Uma instituição de pensões que gere planos de pensões que são tratados como regimes de segurança social abrangidos pelo Regulamento (CE) n.º 883/2004 do Parlamento Europeu e do Conselho⁷ e pelo Regulamento (CE) n.º 987/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho⁸, bem como qualquer entidade jurídica constituída para efeitos de investimento nos referidos planos de pensões;

⁵ Diretiva 2009/138/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de novembro de 2009, relativa ao acesso à atividade de seguros e resseguros e ao seu exercício (Solvência II) (JO L 335 de 17.12.2009, p. 1).

⁶ Diretiva 2003/41/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 3 de junho de 2003, relativa às atividades e à supervisão das instituições de realização de planos de pensões profissionais (JO L 235 de 23.9.2003, p. 10).

⁷ Regulamento (CE) n.º 883/2004 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 29 de abril de 2004, relativo à coordenação dos sistemas de segurança social (JO L 200 de 7.6.2004, p. 1).

⁸ Regulamento (CE) n.º 987/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de setembro de 2009, que estabelece as modalidades de aplicação do Regulamento (CE) n.º 883/2004 sobre a coordenação dos sistemas de segurança social (JO L 284 de 30.10.2009, p. 1).

- f) Um FIA, na aceção do artigo 4.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2011/61/UE, que é gerido por um GFIA na aceção do artigo 4.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva 2011/61/UE ou um FIA supervisionado pela legislação nacional;
 - g) Um OICVM na aceção do artigo 1.º, n.º 2, da Diretiva 2009/65/CE;
 - h) Uma contraparte central na aceção do artigo 2.º, ponto 1, do Regulamento (UE) n.º 648/2012 do Parlamento Europeu e do Conselho⁹;
 - i) Uma central de valores mobiliários na aceção do artigo 2.º, n.º 1, ponto 1, do Regulamento (UE) n.º 909/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho¹⁰;
- 30) "Entidade", qualquer construção jurídica destinada a exercer uma atividade através de uma empresa ou de uma estrutura que seja transparente para efeitos fiscais;
- 30-A) "Transparente para efeitos fiscais", as situações em que, ao abrigo do direito nacional de um Estado-Membro, o rendimento (ou parte do rendimento) da entidade ou construção não seja tributado ao nível da entidade ou construção mas sim ao nível das pessoas que têm interesses nessa entidade ou construção.

⁹ Regulamento (UE) n.º 648/2012 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 4 de julho de 2012, relativo aos derivados do mercado de balcão, às contrapartes centrais e aos repositórios de transações (JO L 201 de 27.7.2012, p. 1).

¹⁰ Regulamento (UE) n.º 909/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de julho de 2014, relativo à melhoria da liquidação de valores mobiliários na União Europeia e às Centrais de Valores Mobiliários (CSD) e que altera as Diretivas 98/26/CE e 2014/65/UE e o Regulamento (UE) n.º 236/2012 (JO L 257 de 28.8.2014, p. 1).

Artigo 5.º

Estabelecimento estável num Estado-Membro de um contribuinte que tem domicílio fiscal na União

1. Um contribuinte é considerado como tendo um estabelecimento estável num Estado-Membro diferente do Estado-Membro onde tem o seu domicílio fiscal quando tem instalações fixas nesse outro Estado-Membro, através das quais exerce a sua atividade, total ou parcialmente, incluindo, nomeadamente:
 - a) Um local de direção;
 - b) Uma sucursal;
 - c) Um escritório;
 - d) Uma fábrica;
 - e) Uma oficina;
 - f) Uma mina, um poço de petróleo ou de gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais.
2. Um estaleiro de construção ou projeto de instalação ou de montagem só constitui um estabelecimento estável se a sua duração exceder 12 meses.
3. O termo "estabelecimento estável" não inclui as seguintes atividades, desde que essas atividades tenham, ou, no caso da alínea f), desde que a atividade geral das instalações fixas da empresa seja de, natureza preparatória ou auxiliar:
 - a) A utilização de instalações unicamente para armazenar, expor ou entregar bens ou mercadorias pertencentes ao contribuinte;

- b) A manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes ao contribuinte exclusivamente para efeitos de armazenar, expor ou entregar;
 - c) A manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes ao contribuinte exclusivamente para serem transformados por outra pessoa;
 - d) A manutenção de instalações fixas da empresa utilizadas exclusivamente para comprar bens ou mercadorias para o contribuinte ou para colher informações para o contribuinte;
 - e) A manutenção de instalações fixas da empresa utilizadas exclusivamente para exercer qualquer outra atividade para o contribuinte;
 - f) A manutenção de instalações fixas da empresa exclusivamente para qualquer combinação das atividades mencionadas nas alíneas a) a e).
4. Sem prejuízo do disposto no n.º 5, sempre que uma pessoa atuar em nome de um contribuinte num Estado-Membro e, ao fazê-lo, celebrar habitualmente contratos ou assumir habitualmente o papel principal conducente à celebração de contratos que sejam habitualmente celebrados sem que haja alteração material pelo contribuinte, considera-se que o contribuinte possui um estabelecimento estável nesse Estado-Membro no que respeita às atividades realizadas por essa pessoa para o contribuinte.

Os contratos nos termos da primeira alínea são celebrados:

- a) Em nome do contribuinte, ou
- b) Para a transferência da titularidade, ou para a concessão do direito de utilização, da propriedade detida pelo contribuinte ou sobre a qual o contribuinte tem o direito de utilização, ou
- c) Para a prestação de serviços pelo contribuinte.

O primeiro e segundo parágrafos não se aplicam se as atividades dessa pessoa forem auxiliares ou preparatórias, conforme referido no n.º 3, para que, caso sejam exercidas em instalações fixas da empresa, as referidas instalações não se tornem um estabelecimento estável de acordo com o disposto no referido número.

5. a) O n.º 4 não se aplica quando a pessoa, atuando em nome de um contribuinte num Estado-Membro, exercer a sua atividade nesse Estado-Membro como agente independente e atuar para o contribuinte no decurso normal das referidas atividades. No entanto, quando uma pessoa atuar exclusivamente ou quase exclusivamente em nome de um ou mais contribuintes com os quais esteja "estritamente relacionada", essa pessoa não é considerada um agente independente, na aceção do presente número, em relação a esses contribuintes.
- b) Para efeitos do presente artigo, uma pessoa está "estritamente relacionada" com um contribuinte se um destes tiver, direta ou indiretamente, o direito de exercer mais de 50 % dos direitos de voto no outro ou um direito de propriedade num valor superior a 50 % do capital do outro ou superior a 50 % dos direitos de participação nos lucros.
6. O facto de um contribuinte residente fiscal num Estado-Membro controlar ou ser controlado por um contribuinte residente fiscal noutro Estado-Membro ou que aí exerça a sua atividade empresarial (através de um estabelecimento estável ou de outra forma), não significa, por si só, que qualquer dos dois contribuintes seja o estabelecimento estável do outro.

CAPÍTULO II

CÁLCULO DA MATÉRIA COLETÁVEL

Artigo 6.º

Princípios gerais

1. Para efeitos do cálculo da matéria coletável, os lucros e as perdas só são considerados se se concretizarem.
2. As transações e os factos geradores de imposto são objeto de uma avaliação individual.
3. O cálculo da matéria coletável é efetuado segundo um método uniforme, salvo se circunstâncias excecionais justificarem uma alteração da forma como esse cálculo é efetuado.
4. A matéria coletável é calculada em relação a cada período fiscal, salvo disposição em contrário.
5. A matéria coletável é determinada com base nas regras contabilísticas aplicáveis no Estado-Membro em causa, desde que estas sejam compatíveis com as regras estabelecidas na presente diretiva.
6. As regras da presente diretiva não impedem os Estados-Membros de aplicarem sistemas de tributação nacional de grupos, incluindo um sistema independente de tributação das entidades que permita a transferência de lucros, de perdas ou de capacidade de dedução de juros. Quando um contribuinte pode agir ou é solicitado a agir em nome de um grupo, conforme definido nas regras do sistema de tributação nacional para grupos, todo o grupo [...] ou os membros do grupo [...] são tratados como um contribuinte.

Artigo 7.º

Elementos da matéria coletável

1. A matéria coletável é calculada com base nas receitas líquidas, subtraindo-se as receitas isentas, as despesas dedutíveis e outros elementos dedutíveis.
2. Em derrogação do n.º 1, um Estado-Membro pode decidir que os contribuintes têm de calcular a matéria coletável como a diferença entre o montante escriturado dos ativos (líquidos) da empresa no final do exercício fiscal e o montante escriturado dos ativos (líquidos) da empresa no final do exercício fiscal anterior, somando o valor de quaisquer reembolsos de capital nominal e distribuições de lucros, incluindo as contribuições dissimuladas, e subtraindo quaisquer acréscimos aos ativos da empresa realizados nos termos do direito das sociedades, desde que o resultado seja o mesmo que o obtido pelo cálculo definido no n.º 1. O cálculo é efetuado assegurando o cumprimento das regras relativas às receitas isentas de impostos, à dedutibilidade das despesas, ao reconhecimento e valorização e à amortização, tal como estabelecidas na presente diretiva.

Artigo 8.º

Receitas isentas

1. As seguintes receitas não são incluídas na matéria coletável:
 - a) As subvenções diretamente relacionadas com a aquisição, construção ou melhoramento de ativos fixos sujeitos a amortização em conformidade com os artigos 30.º a 40.º;
 - b) Os proventos da alienação de cabazes de ativos referidos no artigo 37.º, n.º 2, incluindo o valor de mercado dos donativos não monetários;

- c) Os ganhos e perdas de uma alienação de ações, desde que o contribuinte tenha mantido durante os 12 meses anteriores à alienação uma participação direta mínima de 10 % no capital ou de 10 % nos direitos de voto da sociedade;
- d) Os proventos de distribuições de lucros, incluindo as distribuições dissimuladas de lucros, desde que o contribuinte tenha uma participação direta mínima de 10 % no capital ou de 10 % nos direitos de voto da sociedade distribuidora durante um período ininterrupto de pelo menos 12 meses [e que os lucros recebidos tenham sido sujeitos a imposto no Estado da fonte];
- e) Os rendimentos imputáveis a um estabelecimento estável auferidos pelo contribuinte no Estado-Membro onde o contribuinte tem o seu domicílio fiscal.

2. O n.º 1 não se aplica:

- a) Aos ganhos e perdas resultantes da alienação de ações detidas para negociação a que se refere o artigo 21.º, n.º 3, [e aos ganhos resultantes da alienação de ações detidas por companhias de seguros de vida, de acordo com o artigo 28.º, alínea b)];
- b) Às distribuições de lucros de ações detidas para negociação a que se refere o artigo 21.º, n.º 4, [e às distribuições de lucros recebidas por companhias de seguros de vida, de acordo com o artigo 28.º, alínea c)].

Artigo 9.º

Despesas dedutíveis

1. As despesas são dedutíveis apenas na medida em que sejam incorridas no interesse direto da atividade empresarial do contribuinte.
2. As despesas dedutíveis referidas no n.º 1 incluem todos os custos de vendas e todas as despesas, líquidos de imposto sobre o valor acrescentado dedutível, incorridos pelo contribuinte para obter ou garantir o rendimento, incluindo as despesas com investigação e desenvolvimento, as despesas relativas à aquisição ou construção de ativos inferiores a 1000 EUR e as despesas incorridas na obtenção de financiamentos por capital próprio ou por endividamento no âmbito da atividade.
- [3. Para além dos valores dedutíveis como despesas com investigação e desenvolvimento nos termos do n.º 2, e desde que não tire proveito, direta ou indiretamente, de nenhum benefício, seja de que forma for, concedido por qualquer Estado-Membro na sua legislação nacional, em relação a essas despesas com investigação e desenvolvimento, o contribuinte também pode deduzir, por cada período fiscal, um valor adicional de 50 % das referidas despesas incorridas durante esse período, com exceção das despesas relacionadas com os ativos referidos no artigo 33.º, n.º 1, alíneas c), d) e e), e no artigo 33.º, n.º 2, alíneas c), d) e e).

Quando as despesas com investigação e desenvolvimento ultrapassarem os 20 000 000 EUR, o contribuinte pode deduzir 25 % do montante excedente.

Em derrogação do disposto no primeiro parágrafo, o contribuinte pode deduzir um montante suplementar [100 %] das suas despesas com investigação e desenvolvimento até 20 000 000 EUR sempre que o contribuinte em causa satisfaça todas as seguintes condições:

- a) Ser uma empresa não cotada com menos de 50 trabalhadores e cujo volume de negócios anual e/ou balanço total anual não excede 10 000 000 EUR;
- b) Não ter sido registada há mais de cinco anos. Se o contribuinte não estiver sujeito a registo, o período de cinco anos pode ser considerado como começando no momento em que a empresa inicia a sua atividade económica ou é sujeita a imposto devido à sua atividade económica;
- c) Não ter sido constituída através de uma fusão ou de qualquer outra forma de reorganização empresarial;
- d) Não dispor de quaisquer empresas associadas, conforme referido no artigo 56.º;
- e) Não tirar proveito, direta ou indiretamente, de nenhum benefício, seja de que forma for, concedido por qualquer Estado-Membro na sua legislação nacional, em relação a essas despesas com investigação e desenvolvimento.]

4. Os Estados-Membros podem prever a dedução de donativos e doações efetuados a instituições de solidariedade social.

Artigo 10.º

Outros elementos dedutíveis

Pode ser efetuada uma dedução relativamente à amortização dos ativos fixos a que se referem os artigos 30.º a 40.º.

Dedução para o crescimento e investimento

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por "base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento", para um dado período fiscal, a diferença entre o valor contabilístico do capital próprio de um contribuinte e o da sua participação no capital de empresas associadas, conforme referido no artigo 56.º.
2. Para efeitos do presente artigo, entende-se por "capital próprio":
 - a) Quando o contribuinte é uma empresa, o total de:
 - i. Capital subscrito;
 - ii. Prémios de emissão de ações;
 - iii. Reservas de reavaliação;
 - iv. Reservas:
 - Reserva legal;
 - Reserva para ações próprias;
 - Reservas estatutárias;
 - Outras reservas, incluindo a reserva de justo valor;
 - v. Resultados contabilísticos transitados; e
 - vi. Resultados contabilísticos para o exercício financeiro.

Quando o contribuinte é um estabelecimento estável, este termo refere-se ao capital próprio desse contribuinte imputável ao estabelecimento estável.

3. Um montante igual ao rendimento definido em função dos aumentos da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento é dedutível à matéria coletável do contribuinte de acordo com os n.ºs 1 a 6. Caso se verifique uma diminuição da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento, passa a ser tributável um montante igual ao rendimento definido da diminuição da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento .
4. a) Os aumentos ou diminuições da base de capital próprio da dedução para crescimento e investimento são calculados, para os [10] primeiros períodos fiscais em que um contribuinte está sujeito às regras da presente diretiva, como a diferença entre o nível atual da base de capital próprio da dedução para crescimento e investimento no final do período fiscal em causa e o nível da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento no primeiro dia do primeiro período fiscal nos termos das regras da presente diretiva.
- b) Em derrogação do primeiro parágrafo do n.º 4, se o cálculo da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento resultar numa diminuição da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento, a variação da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento é recalculada sem contabilizar os prejuízos incorridos pelo contribuinte desde o primeiro período fiscal nos termos das regras da presente diretiva. Se esse novo cálculo resultar num aumento da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento, esse aumento é ignorado.
- c) Após os primeiros 10 períodos fiscais, a referência ao montante da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento que é dedutível em relação ao nível da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento no final do período fiscal em causa transita anualmente para o período fiscal seguinte.
5. O rendimento definido mencionado no n.º 3 é igual ao rendimento das obrigações de referência do tesouro a 10 anos na zona euro em dezembro do ano anterior ao período fiscal em causa, conforme publicado pelo Banco Central Europeu, acrescido de um prémio de risco de dois pontos percentuais. Aplica-se um mínimo de dois por cento sempre que a curva do rendimento anual for negativa.

6. Em derrogação dos n.ºs 1 a 5, quando uma montagem ou série de montagens tiver sido implementada essencialmente com o intuito de obter uma vantagem fiscal nos termos do presente artigo, são excluídos da base de capital próprio da dedução para o crescimento e investimento:
- a) Empréstimos intragrupo e empréstimos envolvendo empresas associadas, conforme referido no artigo 56.º;
 - b) Contribuições intragrupo em numerário e contribuições em espécie;
 - c) Transferências intragrupo de ativos e de participações;
 - d) Reclassificação do capital antigo como capital novo através de liquidações e da criação de empresas start-up;
 - e) Criação de filiais;
 - f) Aquisições de empresas, na sua totalidade ou em parte, detidas por empresas associadas;
 - g) Estruturas duplas que combinam a dedutibilidade de juros e as deduções no âmbito da dedução para o crescimento e investimento;
 - h) Aumentos no montante dos valores a receber do financiamento de empréstimos concedidos a empresas associadas por comparação com o montante desses valores a receber na data de referência.]

Artigo 12.º

Elementos não dedutíveis

1. Em derrogação do disposto nos artigos 9.º e 10.º, os seguintes elementos não são dedutíveis:
 - a) As distribuições de lucros, incluindo as distribuições dissimuladas de lucros, e reembolsos de capitais próprios ou de dívidas;
 - b) 50% das despesas de representação. Os Estados-Membros podem impor outras restrições à dedutibilidade das despesas relacionadas com o estilo de vida ou a esfera privada;
 - c) A transferência dos resultados não distribuídos para uma reserva que faça parte do capital próprio da sociedade;
 - d) O imposto sobre as sociedades e impostos similares sobre lucros;
 - e) Os subornos e outros pagamentos ilegais;
 - f) As coimas e sanções, incluindo os encargos por atraso de pagamentos, que são devidos a uma autoridade pública em caso de violação de qualquer legislação;
 - g) As despesas incorridas por um contribuinte para obtenção de um rendimento que esteja isento ou que estaria isento nesse período fiscal nos termos do artigo 8.º, n.º 1, alíneas c), d) e e), e as perdas da alienação de ações a que se refere o artigo 8.º, n.º 1, alínea c). Os Estados-Membros podem fixar como taxa fixa as despesas correspondentes a esses rendimentos isentos; no entanto, o montante fixo não pode ser superior a 5 % desses rendimentos;
 - h) Os donativos a pessoas que não os empregados do contribuinte. A regra de não dedutibilidade não se aplica se o custo de aquisição ou construção dos artigos oferecidos ao beneficiário durante o exercício contabilístico não exceder 50 EUR no total;

- i) Os donativos e doações que não os referidos no artigo 9.º, n.º 4;
 - j) Os custos de aquisição ou de construção ou custos relacionados com o melhoramento dos ativos fixos que são dedutíveis nos termos dos artigos 10.º e 18.º, exceto os custos relacionados com investigação e desenvolvimento. Os custos referidos no artigo 33.º, n.º 1, alínea a), e no artigo 33.º, n.º 2, alíneas a) e b), não são considerados custos relacionados com investigação e desenvolvimento;
 - k) As contribuições anuais incorridas pelos bancos por força da Diretiva RRB e do Regulamento MUR;
 - l) As perdas incorridas por um estabelecimento estável situado num país terceiro;
 - m) O valor contabilístico do inventário apurado e dos ativos corpóreos na ausência de motivos relacionados com a atividade empresarial devidamente documentados.
2. Os Estados-Membros podem prever a dedutibilidade das contribuições anuais referidas no n.º 1, alínea k).

Artigo 13.º

Regra de limitação dos juros

1. Os custos de empréstimos obtidos são dedutíveis até ao montante dos juros ou outros rendimentos tributáveis de ativos financeiros recebidos pelo contribuinte.
2. Os sobrecustos de empréstimos obtidos são dedutíveis no período fiscal em que são incorridos até ao montante máximo de 30 % dos resultados do contribuinte antes dos juros, impostos, depreciação e amortização ("EBITDA") ou até ao montante máximo de 3 000 000 EUR, consoante o que for mais elevado.

Quando um grupo é tratado como um contribuinte nos termos do artigo 6.º, os sobrecustos de empréstimos obtidos e o EBITDA são calculados para todo o grupo. O montante de 3 000 000 EUR também é considerado para todo o grupo.

3. O EBITDA é calculado adicionando novamente à matéria coletável do contribuinte os montantes de imposto ajustado para sobrecustos de empréstimos obtidos, bem como os montantes de imposto ajustado para depreciação e amortização. As receitas isentas de impostos são excluídas do EBITDA de um contribuinte.
4. Em derrogação do n.º 2, um contribuinte que seja classificado como empresa individual pode deduzir na totalidade os seus sobrecustos de empréstimos obtidos. Uma empresa individual é um contribuinte que não faz parte de um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira e que não tem empresas associadas ou estabelecimentos estáveis.
5. Em derrogação do n.º 2, os sobrecustos de empréstimos obtidos são dedutíveis na totalidade se forem incorridos com:
 - a) Empréstimos contraídos antes de [data do acordo político sobre a presente diretiva], com exclusão de quaisquer alterações subsequentes nos empréstimos em causa;
 - [b) Empréstimos utilizados para financiar projetos de infraestruturas públicas a longo prazo, em que o operador do projeto, os custos de empréstimos obtidos, os ativos e os rendimentos se encontram todos na União.

Para efeitos da alínea b), um projeto de infraestrutura pública a longo prazo é um projeto para fornecer, melhorar, operar ou manter um ativo em grande escala que um Estado-Membro considere ser do interesse público geral.

Caso a alínea b) seja aplicável, qualquer rendimento decorrente de um projeto de infraestrutura pública a longo prazo é excluído do EBITDA do contribuinte.]

[5-A. Se o contribuinte for membro de um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira, pode ser concedido ao contribuinte o direito de deduzir totalmente os seus sobrecustos de empréstimos obtidos caso consiga demonstrar que o rácio entre o seu capital próprio e o total dos seus ativos é igual ou superior ao rácio equivalente do grupo e se estiverem preenchidas as seguintes condições:

- i) o rácio entre o capital próprio do contribuinte e o total dos seus ativos é considerado igual ao rácio equivalente do grupo se o rácio entre o capital próprio do contribuinte e o total dos seus ativos for inferior em 2 pontos percentuais, no máximo; e
- ii) Todos os elementos do ativo e do passivo são avaliados utilizando o mesmo método que nas demonstrações financeiras consolidadas.]

6. Os sobrecustos de empréstimos obtidos que não possam ser deduzidos num dado período fiscal transitam para os exercícios seguintes sem limitação de tempo.

[6-A. O Estado-Membro do contribuinte deve prever regras para o reporte, até cinco anos, da capacidade de dedução de juros não utilizada.]

[7. Os n.ºs 1 a 6 não se aplicam às empresas financeiras, incluindo aquelas que fazem parte de um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira.]

Artigo 14.º

Benefícios concedidos a acionistas, parentes diretos desses acionistas ou empresas associadas

Os benefícios concedidos a um acionista que seja uma pessoa singular ou a outra pessoa com uma ligação pessoal ao acionista, ou concedidos a uma empresa associada nos termos do artigo 56.º, não são considerados despesas dedutíveis, ou as receitas são aumentadas em conformidade, se tais benefícios não forem concedidos a um terceiro independente.

CAPÍTULO III

PRAZOS E QUANTIFICAÇÃO

Artigo 15.º

Princípios gerais

As receitas e despesas, bem como todos os outros elementos dedutíveis devem ser contabilizados no período fiscal em que foram auferidos ou incorridos, salvo disposição em contrário prevista na presente diretiva.

Artigo 16.º

Facto gerador de receitas

1. As receitas são auferidas no momento em que se verifica o direito de receber as mesmas e em que possam ser determinadas de forma fiável, independentemente de os montantes em causa terem sido efetivamente pagos.
2. As receitas resultantes do comércio de mercadorias são consideradas como tendo sido auferidas em conformidade com o n.º 1, sempre que estiverem preenchidas as seguintes condições:
 - a) O contribuinte tenha transferido para o comprador a propriedade das mercadorias vendidas;
 - b) O contribuinte não retenha o controlo efetivo das mercadorias vendidas;
 - c) O montante da receita possa ser determinado de forma fiável;
 - d) Seja provável que os benefícios económicos associados à transação passem para o contribuinte;
 - e) Os custos incorridos ou a serem incorridos referentes à transação possam ser determinados de forma fiável.

3. As receitas resultantes da prestação de serviços são consideradas como tendo sido auferidas na medida em que os serviços tiverem sido prestados e sempre que estiverem preenchidas as seguintes condições:
- a) O montante da receita possa ser determinado de forma fiável;
 - b) Seja provável que os benefícios económicos associados à transação passem para o prestador;
 - c) A fase de finalização da transação no termo do período fiscal possa ser medida de forma fiável;
 - d) Os custos incorridos ou a serem incorridos referentes à transação possam ser determinados de forma fiável.

Se não forem cumpridos os critérios estabelecidos nas alíneas a) a d), as receitas decorrentes da prestação de serviços são consideradas como tendo sido auferidas apenas na medida em que possam corresponder a despesas dedutíveis.

4. Quando as receitas decorrem de pagamentos ao contribuinte previstos para serem realizados em várias fases, as receitas são consideradas como tendo sido auferidas quando cada uma das prestações individuais se vencer.

Artigo 17.º

Constituição das despesas dedutíveis

As despesas dedutíveis são incorridas quando se verificarem todas as seguintes condições:

- a) Tenha surgido a obrigação de proceder ao pagamento; quando uma despesa consiste no pagamento em várias fases por parte do contribuinte, a obrigação de efetuar um pagamento surge no momento em que cada uma das prestações se vencer;
- b) O montante da obrigação possa ser quantificado;
- c) No caso de comércio de bens, os riscos e vantagens significativos inerentes à propriedade dos bens tenham sido transferidos para o contribuinte e, em relação às prestações de serviços, estes tenham sido recebidos pelo contribuinte.

Artigo 18.º

Custos relacionados com ativos não amortizáveis

Os custos relativos à aquisição ou construção de ativos fixos corpóreos em conformidade com o artigo 38.º, ou os custos relativos ao melhoramento dos referidos ativos, são dedutíveis no período fiscal da sua alienação, desde que os proventos da alienação sejam incluídos na matéria coletável.

Artigo 19.º

Existências e trabalhos em curso

1. O montante total das despesas dedutíveis relativas a um período fiscal é acrescido do valor das existências e dos trabalhos em curso no início do período fiscal e subtraído do valor das existências e dos trabalhos em curso no final do mesmo período fiscal, com exceção das existências e dos trabalhos em curso relativos a contratos de longo prazo, em conformidade com o artigo 22.º.
2. Os custos das existências e dos trabalhos em curso são determinados pelo método "primeiro a entrar, primeiro a sair", pelo método "último a entrar, primeiro a sair" ou pelo método do custo médio ponderado.
3. O custo das existências e dos trabalhos em curso que envolvam elementos que não sejam geralmente intercambiáveis e bens ou serviços produzidos ou prestados, respetivamente, e afetados a projetos específicos, é determinado individualmente.
4. O contribuinte deve utilizar o mesmo método para a avaliação de todas as existências e trabalhos em curso que tenham uma natureza e um uso semelhantes.

O custo das existências e dos trabalhos em curso inclui todos os custos de aquisição, custos diretos de conversão e outros custos diretos incorridos na sua colocação no local e no estado em que se encontravam no período fiscal em causa.

Os custos são líquidos do imposto sobre o valor acrescentado dedutível.

Um contribuinte que tenha incluído os custos indiretos aquando da avaliação das existências e dos trabalhos em curso antes de ficar sujeito às regras previstas na presente diretiva pode continuar a aplicar a abordagem do custo indireto.

5. As existências e os trabalhos em curso são avaliados no último dia do período fiscal pelo custo mais baixo e pelo valor realizável líquido.

O valor realizável líquido é o preço de venda estimado no decurso normal da atividade empresarial menos os custos estimados de conclusão e os custos estimados necessários para efetuar a venda.

Artigo 20.º

Avaliação

1. A matéria coletável é calculada com base nos seguintes elementos:
 - a) A contrapartida monetária da transação, como o preço dos bens vendidos ou dos serviços prestados;
 - b) O valor de mercado, quando a contrapartida monetária da transação for total ou parcialmente não monetária;
 - c) O valor de mercado, no caso de um donativo não monetário;
 - d) O valor de mercado dos ativos e passivos financeiros detidos para negociação.
2. A matéria coletável, incluindo os rendimentos e as despesas, é medida em euros durante o período fiscal ou no último dia do período fiscal aplicando a taxa de câmbio média anual do ano civil comunicada pelo Banco Central Europeu ou, se o período fiscal não coincidir com o ano civil, aplicando a média das observações diárias comunicadas pelo Banco Central Europeu durante o período fiscal.
3. O n.º 2 não se aplica aos contribuintes nos Estados-Membros que não tenham adotado o euro.

Artigo 21.º

Instrumentos financeiros detidos para negociação (carteira de negociação)

1. Um instrumento financeiro é considerado detido para negociação quando corresponder a uma das seguintes situações:
 - a) Ter sido adquirido ou incorrido principalmente com a finalidade de ser vendido ou recomprado no prazo de 12 meses de calendário;
 - b) Fazer parte de uma carteira de instrumentos financeiros identificados, incluindo derivados, que são geridos em conjunto e para os quais existe evidência de um padrão real recente de realização de lucros a curto prazo.
2. Em derrogação do disposto nos artigos 16.º e 17.º, quaisquer diferenças entre o valor de mercado de instrumentos financeiros detidos para negociação, calculado no início do período fiscal ou na data de aquisição, se esta for posterior, e o seu valor de mercado calculado no final do mesmo período fiscal, são incluídas na matéria coletável desse período fiscal.
3. Os proventos de um instrumento financeiro detido para negociação que seja alienado são acrescentados à matéria coletável. O valor de mercado do referido instrumento no início do exercício fiscal ou na data de aquisição, se esta for posterior, é deduzido à matéria coletável.
4. Sempre que forem recebidas distribuições de lucros relativamente a uma participação detida para negociação, a isenção da matéria coletável referida no artigo 8.º, alínea d), não é aplicável.

5. Em derrogação do disposto no artigo 8.º, alínea c), quaisquer diferenças entre o valor de mercado de um instrumento financeiro que tenha deixado de ser detido para negociação mas que continue a ser detido como ativo fixo, calculado no início de um exercício fiscal ou na data de aquisição, se esta for posterior, e o seu valor de mercado calculado no final do mesmo período fiscal, são incluídas na matéria coletável desse período fiscal.

Em derrogação do disposto no artigo 8.º, alínea c), quaisquer diferenças entre o valor de mercado de um instrumento financeiro que tenha deixado de ser detido como ativo fixo mas que continue a ser detido para negociação, calculado no início de um período fiscal ou na data de aquisição, se esta for posterior, e o seu valor de mercado calculado no final do mesmo período fiscal são incluídas na matéria coletável desse período fiscal.

O valor de mercado de um instrumento financeiro no final do período fiscal durante o qual transitou de ativo fixo para um instrumento detido para negociação e vice-versa também é o seu valor de mercado no início do exercício seguinte à transição.

6. O período referido no artigo 8.º, alínea c), começa ou é interrompido quando o instrumento financeiro deixar de ser detido para negociação ou deixar de ser um ativo fixo.

Artigo 22.º

Contratos de longo prazo

1. Um contrato de longo prazo é um contrato que respeita todas as seguintes condições:
 - a) É celebrado para efeitos de fabrico, instalação ou construção ou para a prestação de serviços;
 - b) A sua duração excede ou prevê-se que venha a exceder 12 meses.
2. Sem prejuízo do disposto no artigo 16.º, as receitas relativas a um contrato de longo prazo são consideradas como tendo sido acrescidas até ao montante que corresponder à parte do contrato de longo prazo que foi concluída no período fiscal em causa. A percentagem de conclusão do contrato de longo prazo é determinada por referência à relação entre os custos do mesmo exercício e a estimativa dos custos totais.
3. Os custos relacionados com os contratos de longo prazo são dedutíveis no período fiscal em que sejam incorridos.

Artigo 23.º

Provisões

1. Em derrogação do disposto no artigo 17.º, se, no termo de um período fiscal, se estabelecer que o contribuinte tem uma obrigação legal ou razoavelmente esperada, decorrente de atividades ou transações realizadas durante esse período fiscal ou períodos fiscais anteriores, qualquer montante resultante da obrigação que possa ser estimado de maneira fiável pode ser dedutível, sempre que se preveja que o apuramento final dê lugar a uma despesa dedutível.

Para efeitos do presente artigo, uma obrigação legal pode derivar de qualquer um dos seguintes elementos:

- a) Celebração de contrato;
- b) Legislação;
- c) Um ato administrativo de carácter geral ou dirigido a um contribuinte específico;
- d) Outra aplicação da lei.

Sempre que a obrigação disser respeito a uma atividade ou transação que se estenda ao longo de vários períodos fiscais futuros, a provisão deve ser repartida proporcionalmente pela duração estimada da atividade ou da transação.

As provisões nos termos do presente artigo são revistas e ajustadas no final de cada período fiscal. No cálculo da matéria coletável em períodos fiscais futuros, consideram-se os montantes que já tiverem sido deduzidos nos termos do presente artigo.

2. Um montante estimado de forma fiável, conforme referido no n.º 1, é constituído pela despesa prevista necessária para regularizar a obrigação legal existente no final do período fiscal, desde que a estimativa se baseie em todos os fatores pertinentes, incluindo a experiência anterior da sociedade, do grupo ou do setor. No cálculo do montante da provisão, é aplicável o seguinte:

- a) São tidos em conta todos os riscos e incertezas, mas a incerteza não justifica a constituição de provisões excessivas;
- b) Se a duração da provisão for igual ou superior a 12 meses e não houver taxa de desconto acordada, a provisão é objeto de desconto segundo a taxa de rendimento das obrigações de referência do tesouro a 10 anos na zona euro em dezembro do ano anterior ao período fiscal em causa, conforme publicado pelo Banco Central Europeu, acrescida de um prémio de risco de dois pontos percentuais;

- c) São tidos em conta eventos futuros em caso de forte probabilidade de ocorrência dos mesmos;
 - d) São tidos em conta os benefícios futuros diretamente ligados ao evento que dê origem à provisão.
3. As provisões não são deduzidas no que respeita a:
- a) Perdas contingentes;
 - b) Aumentos de custos futuros.

Artigo 24.º

Pensões

- 1. Os Estados-Membros podem prever a dedução de provisões para pensões.
- 2. Para efeitos do presente artigo, por "provisões para pensões" entende-se uma acumulação de capital a longo prazo com o objetivo explícito de proporcionar rendimento na reforma e com possibilidades limitadas de levantamento antecipado antes dessa altura.

Artigo 25.º

Dedução de dívidas de cobrança duvidosa

1. É permitida a dedução de dívidas de cobrança duvidosa se estiverem preenchidas as seguintes condições:
 - a) No final do período fiscal, o contribuinte tenha tomado todas as medidas razoáveis, indicadas no n.º 2 do presente artigo, para obter o pagamento e haja a probabilidade de a dívida não ser liquidada, total ou parcialmente, ou que o contribuinte tenha um grande número de contas a receber homogêneas, resultantes do mesmo setor de atividade empresarial e esteja em condições de estimar de forma fiável o montante percentual das dívidas de cobrança duvidosa a receber, desde que o valor de cada conta a receber homogênea seja inferior a 0,1 % do valor de todas as contas a receber homogêneas. Para chegar a uma estimativa fiável, o contribuinte deve ter em conta todos os fatores pertinentes, designadamente a experiência anterior;
 - b) O devedor e o contribuinte não sejam empresas associadas, conforme referido no artigo 56.º. Se o devedor for uma pessoa singular, ele próprio, o seu cônjuge ou o seu parceiro (registado), ou os seus ascendentes ou descendentes diretos, ou os seus irmãos ou os seus descendentes diretos, não devem participar na gestão ou controlo do contribuinte, ou direta ou indiretamente no seu capital, conforme previsto no artigo 56.º;
 - c) Sempre que a dívida de cobrança duvidosa se referir a um valor comercial a receber, é incluído a título de receita na matéria coletável um montante correspondente à dívida.

2. Para determinar se foram tomadas todas as medidas razoáveis para obter o pagamento, são tidos em conta os elementos referidos nas alíneas a) a c), desde que se baseiem em provas objetivas:
 - a) Se os custos de cobrança forem desproporcionados em relação à dívida; ou
 - b) Se houver alguma possibilidade de êxito da cobrança, inclusive nos casos em que o devedor tiver sido declarado insolvente, tiver sido instaurada uma ação judicial ou contratada uma empresa de cobrança de dívidas; ou
 - c) Se, tendo em conta as circunstâncias, for razoável esperar que o contribuinte prossiga a cobrança da dívida.
3. Caso o crédito anteriormente deduzido como dívida de cobrança duvidosa seja liquidado, os montantes recuperados são adicionados à matéria coletável no exercício da liquidação.

Artigo 26.º

Cobertura

1. Os ganhos e perdas com um instrumento de cobertura, que resultem de uma avaliação ou atos de alienação, são tratados da mesma forma que os correspondentes ganhos e perdas com o elemento coberto. Existe uma relação de cobertura quando se verificam ambas as seguintes condições:
 - a) A relação de cobertura foi formalmente designada e documentada com antecedência;
 - b) Prevê-se que a cobertura seja altamente eficaz e que a sua eficácia possa ser determinada de forma fiável.

2. Sempre que a relação de cobertura for interrompida ou um instrumento financeiro já detido for posteriormente tratado como um instrumento de cobertura, levando à sua transição para um regime fiscal diferente, qualquer diferença entre o novo valor do instrumento de cobertura, a ser determinado nos termos do artigo 20.º no final do período fiscal, e o valor de mercado no início do mesmo período fiscal é incluída na matéria coletável.

O valor de mercado do instrumento de cobertura no final do período fiscal durante o qual esse instrumento transitou para um regime fiscal diferente coincide com seu valor de mercado no início do exercício seguinte à transição.

Artigo 28.º

Companhias de seguros

As companhias de seguros autorizadas a operar num Estado-Membro, em conformidade com a Diretiva 2009/138/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de novembro de 2009, relativa ao acesso à atividade de seguros e resseguros e ao seu exercício (Solvência II)¹¹ estão sujeitas às seguintes regras adicionais:

- a) A matéria coletável inclui a diferença no valor de mercado, conforme medido no final e no início do mesmo período fiscal, ou depois de concluída a aquisição, caso ocorra mais tarde, dos ativos em que o investimento é efetuado a favor dos tomadores de seguros de vida que assumem o risco de investimento e que são detidos por companhias de seguros de vida;
- b) A matéria coletável inclui a diferença no valor de mercado, conforme medido no momento da alienação e no início do período fiscal, ou depois de concluída a aquisição, caso ocorra mais tarde, dos ativos em que o investimento é efetuado a favor dos tomadores de seguros de vida que assumem o risco de investimento e que são detidos por companhias de seguros de vida;

¹¹ JO L 335 de 17.12.2009, p. 1.

- c) A matéria coletável inclui as distribuições de lucros recebidas por companhias de seguros de vida provenientes de investimentos efetuados a favor dos tomadores de seguros de vida que assumem o risco de investimento e que são detidos por companhias de seguros de vida;
- d) As provisões técnicas das companhias de seguros são dedutíveis. As regras para o cálculo dessas provisões são estabelecidas no direito nacional. Os montantes deduzidos são revistos e ajustados no final de cada período fiscal. Os montantes já deduzidos são tidos em conta para o cálculo da matéria coletável nos exercícios seguintes.

CAPÍTULO IV

AMORTIZAÇÃO DOS ATIVOS FIXOS

Artigo 30.º

Registo dos ativos fixos

1. Os custos relativos à aquisição ou à construção, ou os custos relativos ao melhoramento, assim como a data de entrada em serviço após a aquisição, construção ou melhoramento, são registados num ficheiro de ativos fixos, devendo cada ativo ser registado separadamente.
2. Quando um ativo fixo for alienado, os dados da alienação, incluindo a data da mesma, bem como os proventos ou compensações recebidos em resultado da alienação são inscritos no registo dos ativos fixos.

3. O registo dos ativos fixos é mantido por forma a proporcionar informação suficiente para calcular a matéria coletável e compreende, pelo menos, o seguinte:
- Designação do ativo;
 - Mês de entrada em serviço;
 - Base de amortização;
 - Vida útil de acordo com o artigo 33.º;
 - Amortização acumulada durante o período fiscal em curso;
 - Amortização acumulada total;
 - Base de amortização líquida da amortização acumulada total e líquida da desvalorização excecional;
 - Mês de cessação ou recomeço da cobrança da amortização fiscal;
 - Mês de alienação.

Artigo 31.º

Base de amortização

1. A base de amortização inclui os custos diretamente relacionados com a aquisição, construção ou melhoramento de um ativo fixo. Estes custos não incluem o imposto sobre o valor acrescentado dedutível. Os custos de aquisição ou de construção ou os custos relacionados com o melhoramento dos ativos fixos não incluem juros.
2. A base de amortização de um ativo fixo recebido como donativo é constituída pelo seu valor de mercado, tal como incluído nas receitas.

3. A base de amortização de um ativo fixo sujeito a amortização é reduzida mediante a dedução do valor de qualquer subsídio [público] diretamente relacionado com a aquisição, construção ou melhoramento do ativo, conforme referido no artigo 8.º, alínea a).
4. A amortização de ativos fixos que não tenham sido utilizados durante mais de 12 meses por razões não alheias ao contribuinte não são tidas em conta.

A amortização cessa a partir do mês seguinte ao mês em que o período referido na primeira frase termina e é retomada no mês que se segue ao final dos 12 meses, a contar a partir do mês em que o ativo começou novamente a ser utilizado.

Artigo 32.º

Direito a amortização

1. Sem prejuízo do disposto no n.º 3, a dedução da amortização é feita pelo proprietário económico.
2. No caso dos contratos em que a propriedade económica e legal não coincidam, o proprietário económico tem direito a deduzir da sua matéria coletável o elemento de juros dos pagamentos, salvo se esse elemento não estiver incluído na matéria coletável do proprietário legal.
3. Se o proprietário económico de um ativo não puder ser identificado, o proprietário legal tem direito a deduzir a amortização. No caso de contratos de locação financeira, tanto o elemento de juros como o elemento de capital dos pagamentos da locação são incluídos na matéria coletável do proprietário legal e são dedutíveis pelo locatário.
4. Um ativo fixo não pode ser amortizado por mais de um contribuinte durante o mesmo período fiscal, salvo se a propriedade legal ou económica for partilhada por vários contribuintes ou se proprietário económico ou legal do ativo tiver mudado.
5. O contribuinte não pode renunciar à amortização.

[6. O Conselho, deliberando por unanimidade sob proposta da Comissão, adota:

- a) O cálculo dos elementos de capital e de juros dos pagamentos da locação;
- b) O cálculo da base de amortização de um ativo locado.]

Artigo 33.º

Ativos amortizáveis individualmente

1. Sem prejuízo do disposto no n.º 2 e nos artigos 37.º e 38.º, os ativos fixos são amortizados, individualmente, numa base linear, durante o seu tempo de vida útil. A vida útil de um ativo fixo é determinada da seguinte forma:
 - a) Edifícios comerciais, de escritórios e outros edifícios, bem como qualquer outro tipo de bens imóveis em uso para a atividade da empresa, com exceção dos edifícios e estruturas industriais: 40 anos;
 - b) Edifícios e estruturas industriais: 25 anos;
 - c) Ativos fixos corpóreos de longo prazo, com exceção dos ativos referidos nas alíneas a) e b): 15 anos;
 - d) Ativos fixos corpóreos de médio prazo: 8 anos;
 - e) Ativos fixos corpóreos de curto prazo: 5 anos;
 - f) Ativos fixos incorpóreos, incluindo *goodwill* adquirido: o período em que o ativo goza de proteção legal, ou para o qual o direito foi outorgado ou, quando esse período não puder ser determinado, 15 anos.

2. Os edifícios em segunda mão e outros tipos de bens imóveis, os ativos fixos corpóreos de longo prazo em segunda mão, os ativos fixos corpóreos de médio prazo em segunda mão, os ativos fixos corpóreos de curto prazo em segunda mão e os ativos fixos incorpóreos em segunda mão são amortizados de acordo com as seguintes regras:
- a) Edifícios comerciais, de escritórios ou outros edifícios em segunda mão, bem como qualquer outro tipo de bens imóveis em uso para a atividade empresarial, com exceção dos edifícios e estruturas industriais: 40 anos, salvo se o contribuinte demonstrar que a restante vida útil estimada do ativo é inferior a 40 anos, devendo nesse caso ser amortizado durante esse período mais curto;
 - b) Edifícios e estruturas industriais em segunda mão: 25 anos, salvo se o contribuinte demonstrar que a restante vida útil estimada do ativo é inferior a 25 anos, devendo nesse caso ser amortizado durante esse período mais curto;
 - c) Ativos fixos corpóreos de longo prazo em segunda mão, com exceção dos ativos referidos nas alíneas a) e b): 15 anos, salvo se o contribuinte demonstrar que a restante vida útil estimada do ativo é inferior a 15 anos, devendo nesse caso ser amortizado durante esse período mais curto;
 - d) Ativos fixos corpóreos de médio prazo em segunda mão: 8 anos, salvo se o contribuinte demonstrar que a restante vida útil estimada do ativo é inferior a 8 anos, devendo nesse caso ser amortizado durante esse período mais curto;

- e) Ativos fixos corpóreos de curto prazo em segunda mão: 5 anos, salvo se o contribuinte demonstrar que a restante vida útil estimada do ativo é inferior a 5 anos, devendo nesse caso ser amortizado durante esse período mais curto;
- f) Ativos fixos incorpóreos em segunda mão: 15 anos, salvo se o período restante em que o ativo goza de proteção legal ou em que o direito foi outorgado puder ser determinado, devendo, nesse caso, ser amortizado durante esse período.

Artigo 34.º

Prazos

1. A amortização é deduzida mensalmente a partir do mês de entrada em serviço do ativo fixo. Nenhuma amortização pode ser deduzida no mês da alienação.
2. O valor fiscal de um ativo fixo que é alienado, ou danificado de tal forma que já não possa ser usado para a atividade empresarial, e o valor fiscal de quaisquer custos de melhoramento incorridos em relação a esse ativo são deduzidos à matéria coletável no mês da alienação ou dos danos.

Artigo 35.º

Deduções de reinvestimentos de ativos de substituição

1. Se os proventos da alienação, incluindo a compensação por danos, de um ativo ou terreno amortizáveis individualmente forem reinvestidos num ativo semelhante utilizado para o mesmo fim empresarial antes do final do segundo período fiscal após o período fiscal em que ocorreu a alienação, o contribuinte pode deduzir o montante pelo qual os referidos proventos excederem o valor fiscal do ativo alienado no exercício da alienação. Este montante é deduzido da base de amortização do ativo de substituição.

Um ativo que seja alienado voluntariamente deve ter sido detido durante um período mínimo de três anos antes da sua alienação.

2. O ativo de substituição referido no n.º 1 pode ser adquirido durante o período fiscal que precede a alienação. Se um ativo de substituição não for adquirido antes do final do segundo período fiscal a seguir ao exercício em que o ativo foi alienado e com a exceção de casos de força maior, o montante deduzido durante o exercício da alienação, acrescido de [10 %], é adicionado à matéria coletável no segundo período fiscal a seguir à alienação.

Artigo 36.º

Amortização dos custos de melhoramento

1. Os custos de melhoramento são amortizados em conformidade com as regras aplicáveis ao ativo fixo que foi objeto do melhoramento como se dissesse respeito a ativos fixos recém-adquiridos, incluindo a sua vida útil em conformidade com o artigo 33.º, n.º 1, alíneas a) a e). Não obstante esta disposição, os custos relacionados com o melhoramento de ativos arrendados são amortizados nos termos do artigo 32.º e do artigo 33.º, n.º 2, alíneas a) a e).
2. Sempre que o contribuinte demonstrar que a vida útil remanescente estimada de um ativo fixo amortizado individualmente é mais curta do que a vida útil do ativo referido no artigo 33.º, n.º 1, alíneas a) a e), os custos de melhoramento desse ativo são amortizados durante esse período mais curto.

Artigo 37.º

Cabaz de ativos

1. Os Estados-Membros podem prever, em alternativa, a amortização dos ativos fixos referidos no artigo 33.º, n.º 1, alínea e), e no artigo 33.º, n.º 2, alínea e), em simultâneo num cabaz de ativos a uma taxa anual de 25 % da base de amortização.
2. A base de amortização do cabaz de ativos no final de um período fiscal é o seu valor fiscal no final do período fiscal anterior, ajustado dos ativos que entram e saem do cabaz durante o período fiscal em causa. Os custos de aquisição ou de construção e os custos de melhoramento dos ativos são adicionados à base de amortização, ao passo que os proventos das alienações de ativos e as compensações recebidas pela perda ou destruição de ativos são deduzidos.
3. Quando a base de amortização calculada nos termos do n.º 2 for negativa, é acrescentado um montante até a base de amortização ser igual a zero. O mesmo montante é adicionado à matéria coletável.

Artigo 38.º

Ativos não sujeitos a amortização

Os ativos que se seguem não são amortizáveis:

- a) Ativos fixos corpóreos não sujeitos a desgaste e a obsolescência, como os terrenos, as obras de arte, as antiguidades e as joias;
- b) Ativos financeiros, com exceção dos ativos financeiros detidos para negociação.

Artigo 39.º

Desvalorização excecional

1. Se um contribuinte demonstrar que um ativo fixo corpóreo sofreu uma desvalorização no final de um período fiscal por motivo de força maior ou devido a atividades criminosas por terceiros, pode deduzir à matéria coletável o montante equivalente à desvalorização em causa. Todavia, essa dedução não pode ser efetuada em relação aos ativos cujos proventos resultantes da alienação sejam isentos de imposto.
2. Se o valor de um ativo fixo corpóreo aumentar subsequentemente, é adicionado um montante equivalente a esse aumento à matéria coletável no exercício em que o aumento tenha ocorrido. Contudo, este acréscimo ou acréscimos, em conjunto, não podem exceder o montante da dedução inicialmente concedida.
3. Sempre que um ativo fixo corpóreo não sujeito a amortização tenha dado origem a uma desvalorização excecional, os custos dedutíveis previstos no artigo 18.º são reduzidos a fim de ter em conta o carácter excecional da dedução já recebida pelo contribuinte.

Artigo 40.º

Especificação das categorias de ativos fixos

O Conselho, deliberando por unanimidade sob proposta da Comissão, define com maior precisão as categorias de ativos fixos a que se refere o presente capítulo.

CAPÍTULO V

PERDAS

Artigo 41.º

Perdas

1. Salvo disposição em contrário prevista na presente diretiva, as perdas incorridas num período fiscal por um contribuinte residente ou por um estabelecimento estável de um contribuinte não residente podem transitar na sua totalidade e ser deduzidas nos períodos fiscais seguintes, nos seguintes moldes:
 - a) Até um montante de 1 milhão de EUR, na medida em que estejam cobertas por lucros;
 - b) Até 50 % dos lucros tributáveis do respetivo período fiscal após a dedução referida na alínea a).
- [1-A. Em derrogação do disposto no n.º 1, alínea b), os Estados-Membros podem prever uma percentagem mais elevada dos lucros tributáveis até à qual as perdas incorridas no respetivo período fiscal possam ser deduzidas por um contribuinte residente ou por um estabelecimento estável de um contribuinte não residente em períodos fiscais subsequentes.]
2. Uma redução da matéria coletável em resultado da tomada em consideração de perdas dos períodos fiscais anteriores não pode determinar um montante negativo.

3. As perdas incorridas por um contribuinte residente ou por um estabelecimento estável de um contribuinte não residente nos exercícios anteriores não são deduzidas se estiverem preenchidas todas as seguintes condições:
 - a) Outra entidade ou pessoa singular adquire uma participação no contribuinte em resultado da qual a participação global do adquirente no contribuinte excede os 50 %;
 - b) A atividade do contribuinte regista uma alteração significativa, ou seja, o contribuinte cessa uma determinada atividade que representava mais de 60 % do seu volume de negócios no período fiscal anterior ou inicia novas atividades que refletem mais de 60 % do seu volume de negócios no período fiscal em que estas têm início ou no exercício fiscal seguinte [ou reduz o número de trabalhadores em mais de X %.]
4. As perdas mais antigas são deduzidas em primeiro lugar.

[Artigo 42.º

Desagravamento fiscal por perdas e recuperação

1. Um contribuinte residente que continue a ser rentável após ter deduzido as suas próprias perdas nos termos do artigo 41.º pode adicionalmente deduzir as perdas incorridas, no mesmo exercício fiscal, pelas suas filiais elegíveis imediatas ou por estabelecimento(s) estável(eis) situado(s) noutros Estados-Membros. Este desagravamento fiscal por perdas é concedido por um período limitado, em conformidade com os n.ºs 3 e 4 do presente artigo.

Em derrogação do primeiro parágrafo, quando um contribuinte pode agir ou é solicitado a agir em nome de um grupo, conforme definido nas regras da legislação nacional de um Estado-Membro, e quando as empresas que constituem esse grupo são empresas residentes nesse Estado-Membro e às quais se aplicam as regras da presente diretiva, o referido grupo pode ser tratado como uma filial elegível imediata.

2. A dedução das perdas em conformidade com o presente artigo só estará disponível na medida em que essas perdas não tenham sido deduzidas, a título temporário ou outro, no âmbito da legislação nacional de qualquer Estado-Membro.
3. A dedução é proporcional à participação do contribuinte residente nas suas filiais elegíveis imediatas e é total para os estabelecimentos estáveis. A redução da matéria coletável do contribuinte residente não pode, em caso algum, resultar num valor negativo.
4. O contribuinte residente adiciona novamente à sua matéria coletável, até ao montante anteriormente deduzido como perda, quaisquer lucros subsequentes realizados pelas suas filiais elegíveis imediatas, ou pelos seus estabelecimentos estáveis.
5. As perdas deduzidas nos termos dos n.ºs 1, 2 e 3 são automaticamente reintroduzidas na matéria coletável do contribuinte residente em qualquer uma das seguintes circunstâncias:
 - a) Quando, no final do quinto exercício fiscal após as perdas se terem tornado dedutíveis, nenhum lucro tiver sido reintroduzido ou quando os lucros reintroduzidos não corresponderem ao montante total das perdas deduzidas;
 - b) Quando a filial elegível imediata tiver sido vendida, liquidada, fundida ou transformada num estabelecimento estável;
 - c) Quando o estabelecimento estável tiver sido vendido, liquidado ou transformado numa filial;
 - d) Quando a sociedade-mãe deixar de cumprir os requisitos.]

CAPÍTULO VI

REGRAS PARA A ENTRADA E SAÍDA DO SISTEMA DA MATÉRIA COLETÁVEL

Artigo 43.º

Reconhecimento e valorização dos ativos e passivos

Todos os ativos e passivos são reconhecidos pelo seu valor fiscal, calculado de acordo com as regras fiscais nacionais imediatamente anteriores à data em que as regras da presente diretiva começam a ser aplicadas ao contribuinte.

Artigo 44.º

Qualificação de ativos fixos para efeitos de amortização

Para além dos artigos 30.º a 40.º, aplicam-se as seguintes regras em relação à amortização de ativos fixos que transitam da legislação nacional em matéria de tributação das sociedades para o sistema da matéria coletável:

- a) Os ativos fixos que sejam individualmente amortizáveis, tanto ao abrigo da legislação nacional em matéria de tributação das sociedades anteriormente aplicável ao contribuinte, como nos termos das regras da presente diretiva, são amortizados de acordo com o artigo 33.º, n.º 2;
- b) Os ativos fixos que tenham sido incluídos num cabaz de ativos para efeitos de amortização nos termos da legislação nacional relativa à tributação das sociedades anteriormente aplicável ao contribuinte entram no cabaz de ativos referido no artigo 37.º, mesmo que sejam individualmente amortizáveis de acordo com as regras da presente diretiva;

- c) Os ativos fixos que não eram amortizáveis ou que não tenham sido objeto de amortização nos termos da legislação nacional relativa à tributação das sociedades anteriormente aplicável ao contribuinte, mas que são amortizáveis nos termos das regras da presente diretiva, são amortizados em conformidade com o artigo 33.º, n.º 1, ou com o artigo 37.º, conforme o caso;
- d) Os ativos que tenham sido individualmente amortizáveis ou que tenham sido incluídos num cabaz de ativos para efeitos de amortização nos termos da legislação nacional em matéria de tributação das sociedades anteriormente aplicável ao contribuinte, mas que não são amortizáveis nos termos das regras da presente diretiva, devem ser reconhecidos pelo seu valor fiscal, calculado de acordo com as regras de tributação nacionais imediatamente anteriores à data em que as regras da presente diretiva começam a ser aplicadas ao contribuinte. O valor fiscal desses ativos é dedutível no exercício fiscal em que os ativos são alienados, desde que os proventos da alienação sejam incluídos na matéria coletável.
- e) O *goodwill* adquirido que não era amortizável nos termos da legislação nacional relativa à tributação das sociedades anteriormente aplicável ao contribuinte é amortizado como *goodwill* recém-adquirido ao longo de 15 anos.

Artigo 45.º

Contratos de longo prazo

- 1. As receitas e as despesas que, nos termos do artigo 22.º, n.ºs 2 e 3, sejam consideradas auferidas ou incorridas antes de as regras da presente diretiva se terem tornado aplicáveis ao contribuinte, mas que ainda não tenham sido incluídas na matéria coletável nos termos da legislação nacional em matéria de tributação das sociedades anteriormente aplicável ao contribuinte, devem ser adicionadas ou deduzidas à matéria coletável em conformidade com a legislação nacional previamente aplicável ao contribuinte.
- 2. As receitas que tenham sido tributadas nos termos da legislação nacional em matéria de tributação das sociedades antes de o contribuinte passar a estar sujeito às regras da presente diretiva por um montante superior ao montante que teria sido incluído na matéria coletável nos termos do artigo 22.º, n.º 2, são deduzidas à matéria coletável no primeiro exercício fiscal em que as regras da presente diretiva se tornarem aplicáveis ao contribuinte.

Artigo 46.º

Provisões, receitas e deduções

1. As provisões referidas no artigo 23.º e as deduções relativas a dívidas de cobrança duvidosa referidas no artigo 25.º só são dedutíveis se decorrerem de atividades ou de transações realizadas após as regras da presente diretiva se tornarem aplicáveis ao contribuinte.
2. As receitas que, nos termos do artigo 16.º, sejam consideradas auferidas antes de o contribuinte passar a estar sujeito às regras da presente diretiva, mas que ainda não tenham sido incluídas na matéria coletável nos termos da legislação nacional em matéria de tributação das sociedades anteriormente aplicável ao contribuinte, devem ser adicionadas à matéria coletável em conformidade com a legislação nacional previamente aplicável ao contribuinte.
3. São dedutíveis as despesas incorridas após as regras da presente diretiva se terem tornado aplicáveis ao contribuinte, mas em relação às atividades ou transações realizadas antes da aplicação da diretiva e para as quais não tenha sido efetuada qualquer dedução.
4. Não podem voltar a ser deduzidos os montantes que já tenham sido deduzidos pelo contribuinte antes de as regras da presente diretiva se terem tornado aplicáveis ao mesmo.

Artigo 47.º

Perdas anteriores à entrada no sistema

Um contribuinte que transite para os exercícios seguintes perdas não compensadas incorridas antes de as regras da presente diretiva se terem tornado aplicáveis ao mesmo, pode deduzir essas perdas à sua matéria coletável, se e na medida em que a legislação nacional aplicável ao contribuinte e de acordo com a qual estas perdas foram incorridas permitir a referida dedução. As condições do artigo 41.º, n.º 1, devem igualmente ser aplicáveis às perdas anteriores à entrada no sistema.

Artigo 48.º

Reconhecimento de ativos e passivos

Os ativos e passivos de um contribuinte a quem já não se aplicam as regras da presente diretiva são reconhecidos pelo seu valor, calculado de acordo com as regras da presente diretiva, salvo disposição em contrário na presente diretiva.

Artigo 49.º

Reconhecimento do cabaz de ativos de um contribuinte

O cabaz de ativos de um contribuinte a quem já não se aplicam as regras da presente diretiva é reconhecido, para efeitos da aplicação das regras fiscais nacionais posteriormente aplicáveis, como um único cabaz de ativos sujeito a amortização de acordo com o método decrescente à taxa anual de 25 %.

Artigo 50.º

Receitas e despesas decorrentes de contratos de longo prazo

As receitas e despesas decorrentes de contratos de longo prazo de um contribuinte a quem já não se aplicam as regras da presente diretiva são tratadas em conformidade com a legislação nacional relativa à tributação das sociedades posteriormente aplicável. Contudo, as receitas e as despesas já consideradas para efeitos fiscais de acordo com as regras da presente diretiva não voltam a ser consideradas.

Artigo 51.º

Provisões, receitas e deduções

1. As despesas de um contribuinte a quem as regras da presente diretiva deixam de ser aplicáveis e que já tenham sido deduzidas nos termos dos artigos 9.º, 23.º e 25.º não podem voltar a ser deduzidas nos termos da legislação nacional relativa à tributação das sociedades posteriormente aplicável.
2. As receitas de um contribuinte a quem as regras da presente diretiva deixam de ser aplicáveis e que o contribuinte já tenha incluído na sua matéria coletável nos termos do artigo 4.º, n.º 5, e do artigo 16.º não podem voltar a ser incluídas nos termos da legislação nacional relativa à tributação das sociedades posteriormente aplicável.
3. As despesas incorridas pelo contribuinte de acordo com as regras da presente diretiva e que permaneçam parcialmente não compensadas após as regras da presente diretiva deixarem de ser aplicáveis ao contribuinte são dedutíveis de acordo com as regras da presente diretiva.

Artigo 52.º

Perdas à saída

As perdas não compensadas incorridas pelo contribuinte de acordo com as regras da presente diretiva transitam para os exercícios seguintes em conformidade com a legislação nacional relativa à tributação das sociedades posteriormente aplicável.

CAPÍTULO VII

RELAÇÕES ENTRE O CONTRIBUINTE E OUTRAS ENTIDADES

[Artigo 53.º

Switch-over

1. Em derrogação do artigo 8.º, alíneas c) e d), o contribuinte não está isento de impostos sobre os rendimentos provenientes do estrangeiro que o contribuinte tenha recebido como distribuição de lucros de uma entidade num país terceiro ou como proventos da alienação de ações detidas numa entidade num país terceiro quando essa entidade no seu país de domicílio fiscal estiver sujeita a uma taxa legal de imposto sobre as sociedades inferior a metade da taxa legal de imposto a que o contribuinte teria sido sujeito, em relação aos referidos rendimentos provenientes do estrangeiro, no Estado-Membro do seu domicílio fiscal.

O primeiro parágrafo não é aplicável se uma convenção para evitar a dupla tributação entre o Estado-Membro onde o contribuinte tem o seu domicílio fiscal e o país terceiro onde essa entidade tem o seu domicílio fiscal não permitir que se passe de uma isenção de impostos para uma tributação de determinadas categorias de rendimentos provenientes do estrangeiro.

2. Se o n.º 1 for aplicável, o contribuinte é tributado pelos rendimentos provenientes do estrangeiro, podendo deduzir o imposto pago no país terceiro à sua dívida fiscal no Estado-Membro onde tenha domicílio fiscal. A dedução não deve exceder o montante do imposto, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que podem ser tributados.
3. Os Estados-Membros excluem as perdas do âmbito de aplicação do presente artigo no caso de uma alienação de ações numa entidade que tenha domicílio fiscal num país terceiro.]

[Artigo 54.º

Cálculo dos rendimentos de um estabelecimento estável estrangeiro

Se o artigo 53.º for aplicável aos rendimentos de um estabelecimento estável situado num país terceiro, as suas receitas, despesas e outros elementos dedutíveis devem ser determinados de acordo com as regras da presente diretiva.]

Artigo 55.º

Juros e royalties e quaisquer outros rendimentos tributados na fonte

1. É permitida uma dedução da dívida fiscal ("crédito fiscal") de um contribuinte quando este obtém rendimentos que tenham sido tributados noutra Estado-Membro ou num país terceiro, com exceção dos rendimentos isentos nos termos do artigo 8.º, alíneas c), d) ou e).
2. No cálculo do crédito fiscal, ao montante dos rendimentos são subtraídos as despesas dedutíveis correspondentes.
3. O crédito fiscal pela dívida fiscal num país terceiro não pode exceder a dívida fiscal final da sociedade a pagar pelo contribuinte, salvo se um acordo celebrado entre o Estado-Membro onde o contribuinte tem o seu domicílio fiscal e um país terceiro dispor em contrário.

CAPÍTULO X

ENTIDADES TRANSPARENTES

Artigo 62.º

Imputação dos rendimentos das entidades transparentes aos contribuintes titulares de uma participação

1. Se uma entidade for considerada transparente no Estado-Membro onde estiver estabelecida, um contribuinte que detenha uma participação na entidade deve incluir na sua matéria coletável a sua quota-parte nos rendimentos da referida entidade. Para efeitos deste cálculo, os rendimentos são considerados de acordo com as regras da presente diretiva.
2. As transações entre um contribuinte e a entidade referida no n.º 1 não são tidas em conta na proporção da participação do contribuinte na entidade. Assim, os rendimentos do contribuinte resultantes das referidas transações são considerados como sendo uma parte do montante que seria acordado entre sociedades independentes, calculado em condições de plena concorrência, o que corresponde à propriedade de terceiros na entidade.
3. O contribuinte tem direito à dedução por dupla tributação nos termos do artigo 55.º.

Artigo 63.º

Determinação da transparência no caso das entidades de países terceiros

A questão de se saber se uma entidade situada num país terceiro é ou não transparente é determinada em conformidade com a legislação do Estado-Membro do contribuinte.