

Bruxelas, 4 de outubro de 2019
(OR. en)

12284/1/19
REV 1

FISC 367
ECOFIN 800

NOTA PONTO "I/A"

de:	Secretariado-Geral do Conselho
para:	Comité de Representantes Permanentes/Conselho
Assunto:	Lista da UE de jurisdições não cooperantes para efeitos fiscais • Relatório do Grupo do Código de Conduta (Fiscalidade das Empresas) que sugere alterações aos anexos das conclusões do Conselho de 12 de março de 2019, incluindo a retirada da lista de duas jurisdições e a aprovação de uma nota de orientação

1. Em 12 de março de 2019, o Conselho ECOFIN adotou conclusões do Conselho¹ que reviram a lista da UE de jurisdições não cooperantes para efeitos fiscais (anexo I) e o ponto da situação no que diz respeito aos compromissos assumidos pelas jurisdições cooperantes para aplicar os princípios da boa governação fiscal (anexo II), aprovados inicialmente pelo Conselho ECOFIN em 5 de dezembro de 2017² e posteriormente alterados/atualizados pelo Conselho em 23 de janeiro de 2018³, 13 de março de 2018⁴, 25 de maio de 2018⁵, 2 de outubro de 2018⁶, 6 de novembro de 2018⁷ e 4 de dezembro de 2018⁸.

¹ JO C 114 de 26.03.2019, pp. 2-8.
² JO C 438 de 26.03.2017, pp. 5-24.
³ JO C 29 de 23.12.2018, p. 2.
⁴ JO C 100 de 26.03.2018, pp. 4-5.
⁵ JO C 191 de 26.03.2018, pp. 1-3.
⁶ JO C 359 de 26.03.2018, pp. 3-5.
⁷ JO C 403 de 26.03.2018, pp. 4-6.
⁸ JO C 441 de 26.03.2018, pp. 3-4.

2. Além disso, recordando o ponto 11 das conclusões do Conselho de 5 de dezembro de 2017, as conclusões do Conselho de 12 de março de 2019 confirmaram que o Grupo do Código de Conduta "*deverá recomendar ao Conselho que atualize em qualquer momento, e pelo menos uma vez por ano, a lista da UE reproduzida no anexo I, bem como o ponto da situação reproduzido no anexo II, com base em quaisquer novos compromissos assumidos e na implementação desses compromissos; mas, a partir de 2020, tais atualizações da lista da UE deverão ser feitas no máximo duas vezes por ano, dando tempo suficiente, se for caso disso, aos Estados-Membros para alterarem a sua legislação nacional*" (ponto 16), acordando assim em manter um processo dinâmico ao longo de 2019.
3. A lista da UE de jurisdições não cooperantes para efeitos fiscais foi posteriormente alterada pelo Conselho ECOFIN em 17 de maio de 2019⁹ e 14 de junho de 2019¹⁰, tendo Aruba, os Barbados, as Bermudas e a Domínica sido retirados da lista. Foram igualmente efetuadas na mesma ocasião outras atualizações dos anexos I e II das conclusões do Conselho de 12 de março de 2019.

Retiradas da lista que figura no anexo I

4. Desde então, as Ilhas Marshall adotaram, em 15 de agosto de 2019, uma alteração ao seu regulamento de fundamento económico, de 2018, a fim de resolver o último motivo de preocupação da UE¹¹, ou seja, a questão de comprovar a residência fiscal noutro país ou território, que criava um risco significativo de contornar os requisitos de fundamento económico e a troca de informações conexa.

⁹ JO C 176 de 26.03.2019, pp. 2-5.

¹⁰ JO C 210 de 26.03.2019, pp. 8-11.

¹¹ As Ilhas Marshall tinham anteriormente adotado, em 21 de fevereiro de 2019, alterações ao seu Regulamento de fundamento económico de 2018, mas isso não foi considerado suficiente pelo Grupo do Código de Conduta atendendo a esse motivo de preocupação, razão pela qual as Ilhas Marshall foram incluídas na lista que figura no anexo I pelo Conselho ECOFIN de 12 de março de 2019.

O Subgrupo (questões externas) do Grupo do Código de Conduta analisou essa alteração na sua reunião de 4 de setembro de 2019 e concluiu que as Ilhas Marshall tinham honrado plenamente o seu compromisso de introduzir requisitos de substância em conformidade com o critério 2.2, pelo que poderiam ser retiradas do anexo I (retirada da lista). Considerando que está em curso a reapreciação das Ilhas Marshall pelo Fórum Mundial e que os resultados dessa análise deverão ser publicados nos finais de setembro de 2019, o referido Subgrupo concluiu igualmente que as Ilhas Marshall deverão permanecer no ponto 1.2 do anexo II (troca de informações a pedido) enquanto estiver pendente o resultado dessa reapreciação. O Grupo do Código de Conduta confirmou essas conclusões do Subgrupo na sua reunião de 13 de setembro de 2019.

5. Os Emirados Árabes Unidos (EAU) adotaram, em 30 de abril de 2019, o seu regulamento de fundamento económico através da Resolução n.º 31 de 2019. Esse regulamento refletiu a maior parte das reações enviadas pelo Grupo do Código de Conduta, mas introduziu uma isenção geral para todas as entidades em que o governo dos EAU, ou qualquer um dos Emirados dos EAU, detem uma participação direta ou indireta (sem limiar) no seu capital social. A reunião do Grupo do Código de Conduta, de 20 de maio de 2019, considerou que isso criava um risco de os requisitos de substância serem contornados e concluiu que os EAU ainda não cumpriam o critério 2.2. No entanto, desde então os EAU adotaram, em 1 de setembro de 2019, uma alteração à Resolução n.º 31 de 2019, que introduziu um limiar de 51 % da participação pública (direta ou indireta) no capital social.

O Subgrupo (questões externas) do Grupo do Código de Conduta analisou o projeto de alteração legislativa na sua reunião de 4 de setembro de 2019 e concluiu que, se for adotada, eliminaria as preocupações da UE. O Grupo do Código de Conduta analisou essa alteração na sua reunião de 13 de setembro de 2019 e recebeu posteriormente a confirmação da alteração referida, e concluiu que os EAU honraram plenamente o seu compromisso de introduzir requisitos de fundamento económico ao abrigo do critério 2.2, pelo que poderão ser retiradas do anexo I (retirada da lista).

Atualizações do anexo II

6. Tendo a Namíbia aderido, em 26 de agosto de 2019, ao Fórum Mundial sobre a Transparência e a Troca de Informações para Fins Fiscais, o Grupo do Código de Conduta, na reunião de 13 de setembro de 2019, acordou em que deverá ser retirada da secção 1.2 do anexo II.
7. Atendendo a que Marrocos e a Sérvia ratificaram, respetivamente em 22 de maio e 30 de agosto de 2019, a Convenção Multilateral da OCDE sobre Assistência Administrativa Mútua, tal como alterada, o Grupo do Código de Conduta acordou, na reunião de 13 de setembro de 2019, em que ambos os países deverão ser retirados da secção 1.3 do anexo II.
8. A Costa Rica adotou, em 15 de maio de 2019, alterações legislativas ao seu regime de zonas francas (CR001). Essas alterações foram analisadas pelo Fórum da OCDE sobre as práticas fiscais prejudiciais, na sua reunião de 19-21 de junho de 2019, que concluiu pelo seu caráter não prejudicial. O Grupo do Código de Conduta aprovou esta conclusão na sua reunião de 10 de julho de 2019. Considerando que essas alterações legislativas se aplicam também às atividades de produção abrangidas pelo regime de zonas francas (CR002), o Grupo do Código de Conduta concluiu, na sua reunião de 13 de setembro de 2019, que a Costa Rica honrou plenamente o seu compromisso de eliminar os elementos prejudiciais do seu regime de zonas francas, devendo, por conseguinte, ser retirada da secção 2.1 do anexo II.
9. A Maurícia adotou, em 25 de julho de 2019, a sua lei de finanças de 2019 e, em 16 de agosto de 2019, regulamentos suplementares que alteraram a legislação aplicável aos regimes de porto franco (MU012) e de isenção parcial (MU010).

Na sua reunião de 13 de setembro de 2019, o Grupo do Código de Conduta analisou essas alterações e concluiu que a Maurícia tinha honrado o seu compromisso de corrigir as deficiências identificadas nesses dois regimes: o regime de porto franco deixou de ser preferencial, foram introduzidos em ambos os regimes requisitos de substância e foi dada resposta à questão da falta de regras antiabuso mediante a introdução de regras relativas às sociedades estrangeiras controladas, amplamente alinhadas pela Diretiva Antielisão Fiscal da UE (DAF 1). Por conseguinte, o Grupo do Código de Conduta concluiu que a Maurícia deverá ser retirada da secção 2.1 do anexo II.

10. A Suíça adotou a sua reforma fiscal em outubro de 2018, mas a entrada em vigor e em aplicação da legislação foram adiadas enquanto estiver pendente o resultado do referendo de maio de 2019, razão pela qual foi concedido à Suíça mais um ano para cumprir o critério 2.1, *"devido a questões verdadeiramente institucionais ou constitucionais apesar de ter havido progressos concretos em 2018"*. Na sequência do resultado positivo do referendo, a Suíça informou o Grupo do Código de Conduta, em agosto de 2019, de que os resultados oficiais tinham sido publicados no Jornal Oficial. Consequentemente, a legislação em causa entrou em vigor em 16 de julho de 2019 e entrará em aplicação em 1 de janeiro de 2020, tendo a Suíça já anunciado que os seus regimes federais CH004 e CH005 tinham deixado de ser acessíveis a novos operadores a partir de 1 de janeiro de 2019.

O Grupo do Código de Conduta, na sua reunião de 13 de setembro de 2019, analisou a situação e concluiu que a Suíça deveria, por conseguinte, ser retirada da secção 2.1 do anexo II, por terem sido adotadas e publicadas oficialmente as reformas necessárias..

11. Na sua reunião de 13 de setembro de 2019, o Grupo do Código de Conduta também concordou que o prazo da Namíbia para o cumprimento do critério 2.1 deverá ser alterado de 9 de novembro para o final de 2019, o que requer uma alteração do anexo II. O objetivo é alinhar esse prazo pelos prazos aplicáveis a outros critérios e países e territórios e respeitar os ciclos orçamentais nacionais.
12. Além disso, uma vez que a Albânia, a Bósnia-Herzegovina, o Essuatíni e a Namíbia aderiram ao Quadro Inclusivo sobre a erosão da base tributável e transferência de lucros (BEPS), respetivamente em 8 de agosto, 11 de julho, 26 de julho e 9 de agosto de 2019, o Grupo do Código de Conduta acordou, em 13 de setembro de 2019, em que esses países deverão ser retirados da secção 3.1 do anexo II.
13. Consequentemente, a Albânia, a Costa Rica, a Maurícia, a Sérvia e a Suíça deixariam de constar de qualquer secção do anexo II.

Diversos

14. Na sua reunião de 13 de setembro de 2019, o Grupo do Código de Conduta analisou igualmente a situação das jurisdições após o fim da exceção de 'dois em três' para os critérios de transparência fiscal no final de junho de 2019 e concluiu que todas as jurisdições abrangidas cumprem os requisitos da UE. Concluiu, nomeadamente, que:
- a) Para cumprir o critério 1.3 da UE¹², os EUA deverão dispor de acordos com todos os Estados-Membros que permitam tanto a troca automática de informações como a troca eficaz de informações a pedido, tendo em conta que assinaram mas ainda não ratificaram o Protocolo que altera a Convenção sobre Assistência Mútua. Para efeitos de troca automática de informações, os acordos entre autoridades competentes relativos à Lei de Cumprimento Fiscal para Contas no Estrangeiro (FATCA) entre os EUA e todos os Estados-Membros foram considerados suficientes para satisfazer o requisito da UE. Quanto à troca eficaz de informações a pedido, os EUA celebraram convenções para evitar a dupla tributação e/ou acordos de troca de informações em matéria fiscal com todos os Estados-Membros, com a exceção da Croácia. No entanto, a Croácia e os EUA apoiam-se na Convenção da OCDE de 1988 não alterada para efeitos de troca eficaz de informações a pedido, e, na sequência de um diálogo entre o presidente do Grupo do Código de Conduta e o Departamento do Tesouro dos EUA, verificou-se que a troca eficaz de informações a pedido realizada até à data entre a Croácia e os EUA tem sido eficaz e satisfatória para ambas as partes. Além disso, o ministro das Finanças da Croácia recebeu, em 3 de setembro de 2019, uma carta oficial do Tesouro dos EUA que declarava que continuará a trocar informações fiscais com a Croácia, em consonância com as normas internacionais e as necessidades de ambas as partes. Com consequência, o Grupo do Código de Conduta concluiu que se pode considerar que os EUA satisfazem as condições necessárias para cumprir o critério 1.3.
 - b) Niuê adotou a legislação primária e secundária necessária para a aplicação da Norma Comum de Comunicação e concluiu, até 2 de setembro de 2019, as etapas necessárias para a ativação das relações bilaterais de troca automática de informações com todos os Estados-Membros da UE. Em consequência, o Grupo do Código de Conduta concluiu que Niuê cumpre o critério 1.1.

¹² Em dezembro de 2017, já se considerou que os EUA cumpriam os critérios 1.1 e 1.2 da UE.

c) Outras jurisdições identificadas pelo Grupo do Código de Conduta como possivelmente afetadas pelo fim da exceção "dois em três" (nomeadamente: Israel e Vanuatu) já estavam em conformidade numa fase anterior, tendo concluído as etapas necessárias para a ativação das relações bilaterais de troca automática de informações com todos os Estados-Membros da UE.

15. O Grupo do Código de Conduta analisou também as alterações legislativas ocorridas nas Ilhas Caimão no âmbito do critério 2.2 após a reunião do Conselho ECOFIN de 12 de março de 2019. Estas alterações foram analisadas pelo Grupo do Código de Conduta na reunião de 20 de maio de 2019 e pelas reuniões dos seus subgrupos de 5 de julho e 4 de setembro de 2019, nas quais foi manifestada a preocupação quanto ao facto de as Ilhas Caimão terem introduzido elementos que poderão ser considerados não conformes com os requisitos da UE.

Outras alterações legislativas, publicadas oficialmente em 10 de setembro de 2019¹³, foram analisadas pelo Grupo do Código de Conduta na reunião de 13 de setembro, tendo este concluído que as Ilhas Caimão continuam a cumprir o critério 2.2 da UE (exceto no que diz respeito aos fundos de investimento coletivo¹⁴).

16. O Grupo do Código de Conduta, na reunião de 13 de setembro de 2019, também chegou a acordo sobre uma nova orientação sobre "regimes de isenção para rendimentos provenientes de fontes estrangeiras" constante do anexo 2 da presente nota.

O Conselho ECOFIN de 12 de março de 2019 registou com preocupação a substituição de regimes fiscais preferenciais prejudiciais por tais medidas de efeito semelhante em certas jurisdições. Estas jurisdições assumiram compromissos no sentido de alterar ou abolir essas medidas até ao final de 2019 e, desde então, realizaram-se intercâmbios bilaterais a nível técnico. As presentes orientações destinam-se, por conseguinte, a formalizar os requisitos estabelecidos pela UE, bem como a garantir a transparência da abordagem adotada pelo Grupo do Código de Conduta no que diz respeito a esses regimes.

¹³ <http://www.gov.ky/portal/pls/portal/docs/1/12852496.PDF>

¹⁴ As Ilhas Caimão comprometeram-se a dar resposta às preocupações relativas à substância económica no domínio dos fundos de investimento coletivo e a adaptar a sua legislação até ao final de 2019.

Perspetivas futuras

17. Convida-se, por conseguinte, o Comité de Representantes Permanentes a sugerir ao Conselho ECOFIN de outubro de 2019 que:

- adote, como ponto "A" da ordem do dia, os anexos I e II atualizados das conclusões do Conselho de 12 de março de 2019, constantes do anexo I da presente nota, que refletem a evolução acima referida;
- determine a sua publicação no Jornal Oficial;
- aprove a conclusão alcançada pelo Grupo do Código de Conduta no que respeita ao fim da "derrogação dois em três" dos critérios de transparência fiscal, e às Ilhas Caimão no âmbito do critério 2.2;
- aprove as orientações relativas aos regimes de isenção para rendimentos provenientes de fontes estrangeiras anexas à presente nota (ver anexo 2).

Com efeitos a partir do dia da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*, os anexos I e II das conclusões do Conselho de 12 de março de 2019 sobre a lista revista da UE de jurisdições não cooperantes para efeitos fiscais¹⁵, com as alterações que lhes foram introduzidas em 22 de maio¹⁶ e 21 de junho de 2019¹⁷, são substituídos pelos novos anexos I e II que se seguem:

ANEXO I

Lista da UE de jurisdições não cooperantes para efeitos fiscais

1. Samoa Americana

A Samoa Americana não aplica a troca automática de informações financeiras, não assinou nem ratificou, nem mesmo através da jurisdição da qual depende, a Convenção Multilateral da OCDE sobre Assistência Administrativa Mútua em Matéria Fiscal, na sua versão alterada, não se comprometeu a aplicar as normas mínimas contra a erosão da base tributável e a transferência de lucros (BEPS) nem se comprometeu a dar resposta a estas questões.

2. Belize

Belize ainda não alterou nem suprimiu um regime fiscal preferencial prejudicial.

Será acompanhado o compromisso de Belize de alterar ou suprimir, até ao final de 2019, o seu regime fiscal preferencial prejudicial recentemente identificado.

¹⁵ JO C 114 de 26.03.2019, pp. 2-8.

¹⁶ JO C 176 de 22.05.2019, pp. 2-5.

¹⁷ JO C 210 de 21.06.2019, pp. 8-11.

3. Fiji

As Fiji ainda não alteraram nem suprimiram os seus regimes fiscais preferenciais prejudiciais.

Continuará a ser acompanhado o compromisso das Fiji de cumprirem, até ao final de 2019, os critérios 1.2, 1.3 e 3.1.

4. Guame

Guame não aplica a troca automática de informações financeiras, não assinou nem ratificou, nem mesmo através da jurisdição da qual depende, a Convenção Multilateral da OCDE sobre Assistência Administrativa Mútua em Matéria Fiscal, na sua versão alterada, não se comprometeu a aplicar as normas mínimas contra a erosão da base tributável e a transferência de lucros (BEPS) nem se comprometeu a dar resposta a estas questões.

5. Omã

Omã não aplica a troca automática de informações financeiras, não assinou nem ratificou a Convenção Multilateral da OCDE sobre Assistência Administrativa Mútua em Matéria Fiscal, na sua versão alterada, e ainda não resolveu estas questões.

6. Samoa

A Samoa tem um regime fiscal preferencial prejudicial e não se comprometeu a resolver esta questão.

Além disso, a Samoa comprometeu-se a cumprir o critério 3.1, até ao final de 2018, mas não resolveu esta questão.

7. Trindade e Tobago

Trindade e Tobago tem uma notação "não conforme" do Fórum Mundial sobre a Transparência e a Troca de Informações para Fins Fiscais em relação à troca de informações a pedido.

Continuará a ser acompanhado o compromisso de Trindade e Tobago de cumprir, até ao final de 2019, os critérios 1.1, 1.2, 1.3 e 2.1.

8. Ilhas Virgens dos Estados Unidos

As Ilhas Virgens dos Estados Unidos não aplicam a troca automática de informações financeiras, não assinaram nem ratificaram, nem mesmo através da jurisdição da qual dependem, a Convenção Multilateral da OCDE sobre Assistência Administrativa Mútua em Matéria Fiscal, na sua versão alterada, têm regimes fiscais preferenciais prejudiciais, não se comprometeram a aplicar as normas mínimas BEPS nem se comprometeram a dar resposta a estas questões.

9. Vanuatu

Vanuatu facilita estruturas e modalidades *offshore* destinadas a atrair lucros sem substância económica real e ainda não resolveu esta questão.

**Ponto da situação da cooperação com a UE no que diz respeito aos compromissos assumidos
para aplicar os princípios da boa governação fiscal**

1. Transparência

*1.1 Compromisso de aplicar a troca automática de informações, quer mediante a assinatura do
Acordo Multilateral entre Autoridades Competentes, quer através de acordos bilaterais*

As jurisdições a seguir indicadas comprometeram-se a aplicar a troca automática de informações até ao final de 2019:

Palau e Turquia.

*1.2 Adesão ao Fórum Mundial sobre a Transparência e a Troca de Informações para Fins Fiscais
("Fórum Mundial") e notação satisfatória em relação à troca de informações a pedido*

As jurisdições a seguir indicadas, que se comprometeram a obter uma notação suficiente até ao final de 2018, aguardam uma reapreciação suplementar do Fórum Mundial:

Anguila, Ilhas Marshall e Curaçau.

As jurisdições a seguir indicadas comprometeram-se a tornar-se membros do Fórum Mundial e/ou a obter uma notação satisfatória até ao final de 2019:

Jordânia, Palau, Turquia e Vietname.

1.3 Assinatura e ratificação da Convenção Multilateral da OCDE sobre Assistência Administrativa Mútua ou rede de acordos que abranja todos os Estados-Membros da UE

As jurisdições a seguir indicadas comprometeram-se a assinar e ratificar a referida Convenção ou a dispor de uma rede de acordos que abranja todos os Estados-Membros da UE até ao final de 2019:

Arménia, Bósnia-Herzegovina, Botsuana, Cabo Verde, Essuatíni, Jordânia, Maldivas, Mongólia, Montenegro, Namíbia, República da Macedónia do Norte, Palau, Tailândia e Vietname.

2. Justiça fiscal

2.1 Existência de regimes fiscais prejudiciais

À jurisdição a seguir indicada, que se comprometeu a alterar ou suprimir até ao final de 2018 o regime fiscal prejudicial aplicável às atividades de produção e atividades semelhantes que não sejam altamente móveis e que demonstrou progressos concretos em iniciar essas reformas em 2018, foi concedido um prazo até ao final de 2019 para adaptar a sua legislação:

Marrocos.

Às jurisdições a seguir indicadas, que se comprometeram a alterar ou suprimir até ao final de 2018 os respetivos regimes fiscais prejudiciais, mas que se viram na impossibilidade de o fazer devido a questões verdadeiramente institucionais ou constitucionais apesar de ter havido progressos concretos em 2018, foi concedido um prazo até ao final de 2019 para adaptarem a sua legislação:

Ilhas Cook e Maldivas.

As jurisdições a seguir indicadas comprometeram-se a alterar ou suprimir até ao final de 2019 os regimes fiscais prejudiciais:

Antígua e Barbuda, Austrália, Curaçau, Marrocos, Namíbia, São Cristóvão e Neves, Santa Lúcia e Seicheles.

A jurisdição a seguir indicada comprometeu-se a alterar ou suprimir até ao final de 2020 o regime fiscal prejudicial:

Jordânia.

2.2. Existência de regimes fiscais que facilitam estruturas offshore que atraem lucros sem atividade económica real

Às jurisdições a seguir indicadas, que se comprometeram a dar resposta às preocupações com a substância económica no domínio dos fundos de investimento coletivo, que encetaram um diálogo positivo com o Grupo e se mantiveram cooperantes, foi concedido um prazo até ao final de 2019 para adaptarem a sua legislação:

Baamas, Bermudas, Ilhas Virgens Britânicas e Ilhas Caimão.

A jurisdição a seguir indicada comprometeu-se a dar resposta às preocupações com a substância económica até ao final de 2019:

Barbados.

3. Medidas anti-BEPS

3.1 Adesão ao Quadro Inclusivo sobre BEPS ou compromisso de aplicação das normas mínimas anti-BEPS da OCDE

As jurisdições a seguir indicadas comprometeram-se a aderir ao Quadro Inclusivo sobre BEPS ou a aplicar as normas mínimas anti-BEPS da OCDE até ao final de 2019:

Jordânia e Montenegro.

As jurisdições a seguir indicadas comprometeram-se a aderir ao Quadro Inclusivo sobre BEPS ou a aplicar as normas mínimas anti-BEPS da OCDE se e quando esse compromisso se tornar relevante:

Nauru, Niuê e Palau.

Guia de orientação para

REGIMES DE ISENÇÃO PARA RENDIMENTOS PROVENIENTES DE FONTES

ESTRANGEIRAS

Em 20 de maio de 2019, o Grupo do Código de Conduta acordou numa abordagem para avaliar os regimes de isenção para rendimentos provenientes de fontes estrangeiras. Com base nesta abordagem, o presente guia deverá orientar as jurisdições que já se comprometeram a alterar as suas isenções para rendimentos provenientes de fontes estrangeiras, devido a elementos prejudiciais identificados pelo Grupo do Código de Conduta. As orientações servirão também de base para a análise de outras jurisdições com regimes semelhantes antes do final de 2019.

Os regimes de isenção para rendimentos provenientes de fontes estrangeiras, ou os regimes que cobram o imposto sobre as sociedades numa base territorial, não são, em si, problemáticos. Com efeito, é aceitável isentar dos lucros estrangeiros, sendo até recomendável, em certos casos, para prevenir a dupla tributação. Contudo, surgem problemas quando tais regimes não só previnem a dupla tributação, como também criam situações de dupla não tributação. É o caso, em especial, dos regimes que têm i) uma definição demasiado ampla dos rendimentos não tributáveis, nomeadamente rendimentos passivos de origem estrangeira, sem quaisquer condições ou garantias, e/ou ii) uma definição de correlação não conforme com a definição de estabelecimento estável no Modelo de Convenção Fiscal da OCDE.

O Grupo do Código de Conduta avaliou esses regimes no passado e apoiou-se na sua jurisprudência como base para as presentes orientações. As presentes orientações não terão repercussões nas avaliações anteriores. Os regimes que não foram analisados pelo Grupo do Código de Conduta podem sê-lo com base nas presentes orientações e nos critérios do Código de Conduta. O atual procedimento de reabertura de avaliações anteriores permanece válido.

Rendimento passivo

Em 2017, o Grupo do Código de Conduta concluiu que um sistema fiscal que exclui totalmente da tributação o rendimento passivo com uma ligação estrangeira, sem quaisquer condições, é prejudicial. É o que sucede mesmo que os lucros sejam determinados utilizando princípios estabelecidos a nível internacional, uma vez que o efeito final é o mesmo que um regime que concede um tratamento preferencial a empresas *offshore* de substância económica reduzida ou nula.

Os regimes de isenção para fontes estrangeiras que sejam suficientemente amplos para incluir o rendimento passivo, sem quaisquer condições, podem resultar na delimitação e na falta de substância económica. A delimitação ocorre porque a receção de rendimento passivo exige geralmente uma transação com um não residente. O rendimento passivo não está em geral associado aos requisitos de substância económica. O Grupo do Código de Conduta concluiu que a isenção do rendimento passivo sem condições claras (por exemplo, ligação explícita a alguma atividade real na jurisdição) é contrária aos princípios do Código.

Rendimento ativo

O Grupo do Código de Conduta acordou em que a avaliação dos regimes de rendimento provenientes de fonte estrangeira deverão centrar-se principalmente na isenção do rendimento passivo. No entanto, concordou também que era essencial ter em conta as características específicas desses regimes ligadas ao rendimento ativo, em especial, se e de que forma é tributado o rendimento ativo.

Em especial, os regimes que alargam a isenção ao rendimento ativo proveniente de operações no estrangeiro também deverão ser cuidadosamente analisados, uma vez que tal pode implicar casos de dupla não tributação.

A análise incidirá, por conseguinte, na definição do rendimento considerado como tendo a sua fonte na jurisdição, uma vez que isso determinará se o rendimento das empresas é tributado de acordo com princípios internacionais. Esta análise averiguará se a jurisdição aplicou uma definição de estabelecimento estável em conformidade com a definição do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE. Este é o princípio acordado a nível internacional para avaliar a presença económica de uma entidade noutra jurisdição, com vista a determinar a repartição do direito de tributação.

Opções para corrigir os regimes prejudiciais de isenção para rendimentos estrangeiros

As jurisdições cujos regimes de isenção para rendimentos provenientes de fontes estrangeiras sejam considerados prejudiciais deverão abolir os regimes em causa ou alterá-los eliminando os elementos prejudiciais.

As jurisdições deverão:

- introduzir a tributação do rendimento passivo; ou
- se excluírem da tributação certos tipos de rendimento passivo:
 - o aplicar requisitos de substância económica adequados às entidades em causa, em consonância com o Código de Conduta da UE (Fiscalidade das Empresas)¹⁸;
 - o dispor de regras antiabuso sólidas; e
 - o eliminar qualquer discricionariedade administrativa na determinação dos rendimento a excluir da tributação.

Além disso, as jurisdições deverão assegurar a aplicação dos princípios internacionais no que se refere à tributação do rendimento ativo, nomeadamente no que diz respeito à definição de estabelecimento estável prevista pelo Modelo de Convenção da OCDE para os tratados em matéria de dupla tributação (nomeadamente através da alteração da definição de estabelecimento estável num acordo de dupla tributação já em vigor que não respeite os princípios internacionais) e da consequente repartição do rendimento.

¹⁸ Nos casos em que as jurisdições forem avaliadas ao abrigo do critério 2.1, deverão aplicar-se os requisitos de substância económica constantes das orientações do Grupo do Código de Conduta relativas à interpretação do terceiro critério (doc. 10419/18).
Nos casos em que as jurisdições forem avaliadas ao abrigo do critério 2.2, deverão aplicar-se os requisitos de substância económica constantes do documento-quadro do Grupo do Código de Conduta relativo ao critério 2.2 (doc. 10421/18).

Dado que cada um destes regimes tem as suas próprias especificidades, o Grupo do Código de Conduta acordou em que os serviços da Comissão deverão trabalhar com as jurisdições em causa para esclarecer os domínios que suscitam preocupação. Deverão ser desenvolvidas soluções com base nas orientações acima referidas para dar resposta às questões específicas identificadas pelo Grupo do Código de Conduta para cada regime. Por conseguinte, as presentes orientações não deverão ser consideradas um documento autónomo, devendo ser acompanhadas de aconselhamento técnico e de interação com as jurisdições em análise.

Reapreciação

O combate às medidas fiscais prejudiciais é um processo contínuo. A presente nota de orientação será, por conseguinte, objeto de uma reapreciação periódica pelo Grupo do Código de Conduta, a fim de assegurar que reflete a evolução futura.
