



O novo regime especial de transmissão de prejuízos fiscais aplicável aos adquirentes de entidades consideradas empresas em dificuldade

Introdução

O artigo 15.º da lei do Orçamento de Estado suplementar para 2020, aprovou um regime especial de transmissão de prejuízos fiscais aplicável aos adquirentes de entidades consideradas empresas em dificuldade, constante do Anexo IV da lei.

Este regime especial de transmissão de prejuízos fiscais aplica-se aos sujeitos passivos que adquiram até 31 de dezembro de 2020 participações sociais de sociedades consideradas empresas em dificuldade.

Quem pode beneficiar do regime?

Podem beneficiar do deste regime os sujeitos passivos de IRC, residentes em território português, bem como os sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável neste território, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- Sejam micro, pequenas e médias empresas, ou ainda empresas de pequena-média capitalização, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, que cria a certificação eletrónica do estatuto de micro, pequena e média empresas (PME);
- Disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade;
- O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- Tenham a situação tributária regularizada.



Caracterização do regime

Os prejuízos fiscais vigentes da entidade adquirida à data da aquisição da participação social podem ser transmitidos e deduzidos ao lucro tributável do sujeito passivo adquirente, na proporção da sua participação no capital social, desde que não ultrapasse o período referido no n.º 1 do artigo 52.º do Código do IRC, contado a partir do período a que os mesmos se reportam na sociedade adquirente, nos seguintes termos:

- O montante dos prejuízos a deduzir em cada período não pode ultrapassar 50% do lucro tributável do sujeito passivo adquirente, sem prejuízo do limite estabelecido no n.º 2 do artigo 52.º do Código do IRC;
- A percentagem de participação a utilizar para o cálculo do valor total dos prejuízos a deduzir pela entidade adquirente é a que corresponder à percentagem média de detenção direta verificada em cada período de tributação.

Note-se que esta nova disposição, derroga, temporariamente, o disposto no n.º 8 do artigo 52.º do Código do IRC.

Recorde-se que nos termos desta disposição legal, o regime geral de dedução de prejuízos, deixa de ser aplicável quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efetuada a dedução, que, em relação àquele a que respeitam os prejuízos, se verificou a alteração da titularidade de mais de 50 % do capital social ou da maioria dos direitos de voto.

Obrigações declarativas

Para beneficiar da dedução de prejuízos fiscais acima referida, o sujeito passivo adquirente deve indicar o início de aplicação do regime e o montante anual dos prejuízos vigentes da sociedade cuja participação é adquirida na primeira declaração periódica de rendimentos submetida após a data de aquisição da participação social, bem como a percentagem de participação a considerar na declaração periódica de rendimentos relativa a cada período de tributação, situação que faz antever uma nova alteração da declaração modelo 22 de IRC, com vista ao acolhimento destas novas disposições.

A sociedade cuja participação é adquirida deve ainda indicar, na primeira declaração periódica de rendimentos submetida após a data de aquisição, o respetivo consentimento quanto à transmissão de prejuízos.



Requisitos

Este regime especial é assimilado a um benefício fiscal, o qual só pode ser utilizado quando se verificarem, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- A sociedade cuja participação é adquirida seja micro, pequena ou média empresa, nos termos previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro;
- A sociedade cuja participação é adquirida demonstre que passou a ser considerada empresa em dificuldade durante o período de tributação de 2020, comparativamente à situação verificada no período de tributação de 2019;
- A aquisição da participação social permita a detenção, direta ou indireta, da maioria do capital com direito de voto;
- A totalidade dos rendimentos dos sujeitos passivos esteja sujeita ao regime geral da tributação do IRC;
- Não sejam distribuídos lucros pela sociedade adquirida durante três anos contados da data de produção de efeitos do presente benefício;
- A participação social, nos termos referidos na alínea c), seja mantida ininterruptamente por um período não inferior a três anos;
- A sociedade cuja participação é adquirida não cesse contratos de trabalho durante três anos, contados da data de produção de efeitos do presente benefício, ao abrigo das modalidades de despedimento coletivo ou despedimento por extinção do posto de trabalho, previstas respetivamente nos artigos 359.º e seguintes e 367.º e seguintes do Código do Trabalho, aprovado em anexo à Lei n.º 7/2009, de 12 de fevereiro.

A determinação de empresa em dificuldade é efetuada nos termos da Comunicação da Comissão - Orientações relativas aos auxílios estatais de emergência e à reestruturação concedidos a empresas não financeiras em dificuldade, (2014/C 249/01), publicada no Jornal Oficial da União Europeia, n.º C 249, de 31 de julho de 2014.

Recordamos que de acordo com as orientações comunitárias relativas aos auxílios estatais de emergência e à reestruturação a empresas em dificuldade, uma empresa está em dificuldade quando se verificar pelo menos uma das seguintes circunstâncias:

- Se se tratar de uma empresa de responsabilidade limitada, quando mais de metade do seu capital social tiver desaparecido devido a perdas acumuladas;
- Se se tratar de uma empresa em que pelo menos alguns sócios tenham responsabilidade ilimitada relativamente às dívidas da empresa, quando mais de metade do seu capital, conforme indicado na contabilidade da empresa, tiver desaparecido devido às perdas acumuladas;



- Quando a empresa for objeto de um processo coletivo de insolvência ou preencher, de acordo com o respetivo direito nacional, os critérios para ser submetida a um processo coletivo de insolvência a pedido dos seus credores;
- Se se tratar de uma empresa que não é uma PME e onde, nos dois últimos anos:
 - o rácio dívida contabilística/fundos próprios da empresa foi superior a 7,5, e
 - o rácio de cobertura dos juros da empresa, calculado com base em EBITDA, foi inferior a 1,0.

O presente regime especial de transmissibilidade de prejuízos fiscais não se aplica, total ou parcialmente, quando se conclua que a operação faz parte de uma construção ou série de construções realizadas com a finalidade principal ou uma das finalidades principais de obter uma vantagem fiscal que frustre o objeto ou a finalidade deste regime, o que se considera verificado, nomeadamente, quando a operação ou as operações não tenham sido realizadas por razões económicas válidas e não reflitam substância económica, tais como o reforço da competitividade das empresas ou da respetiva estrutura produtiva.

Se for caso disso, procede-se às correspondentes liquidações adicionais de imposto, majoradas em 15%.

Caducidade do regime

O benefício fiscal caduca:

- No período de tributação em que termine o direito ao reporte dos prejuízos fiscais transmitidos ao abrigo deste regime;
- No período de tributação em que deixe de verificar-se alguma das condições acima referidas.

O regime não é cumulável com quaisquer outros benefícios fiscais da mesma natureza, previstos noutros diplomas legais, mas não está abrangido pela limitação constante do n.º 1 do artigo 92.º do CIRC (resultado da liquidação).

Sem prejuízo do disposto no Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT), em caso de incumprimento das condições de aplicação do regime, é adicionado ao IRC de qualquer período de tributação abrangido pelo mesmo, o imposto que deixou de ser liquidado, acrescido dos correspondentes juros compensatórios majorados em 10 pontos percentuais.



Obrigações acessórias

A demonstração da situação de empresa em dificuldade e a dedução de prejuízos fiscais ao abrigo deste regime devem ser evidenciadas em documentos a integrar o processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º do CIRC, quer do sujeito passivo adquirente quer da sociedade cuja participação é adquirida, identificando o montante dos prejuízos fiscais, os períodos de tributação a que se referem e outros elementos considerados relevantes.

Exemplo de aplicação

A sociedade “Investidora, Lda” adquiriu, em 2020, uma participação de 50% no capital social da empresa “Dificuldades, Lda” a qual está em incumprimento perante o artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais. Ambas as sociedades são PME.

No final de 2020, a “Dificuldades, Lda” apresenta prejuízos fiscais dedutíveis relativos ao período de 2019, no valor de € 10.000,00.

Por seu lado, a “Investidora, Lda”, apresenta em 2020, um lucro tributável de 8.000 euros.

Neste caso, a “Investidora, Lda” adquiriu o direito à dedução de 50% dos prejuízos da “Dificuldades, Lda”, ou seja, 5.000 euros, todavia como a dedução não pode ultrapassar 50% do seu lucro tributável, é limitada a 4.000 euros.

Os prejuízos fiscais dedutíveis da “Dificuldades, Lda” diminuem para 6.000 euros, por transmissão da parte restante à “Investidora, Lda”.

Abílio Sousa

IVOJOMA – Formação e Fiscalidade, Lda

Rua Dr. Carlos Pires Felgueiras, n.º 173, 3.º A,

4470-157 Maia | dsf.formacao@gmail.com