



análise da OTOC

ANA CRISTINA SILVA

CONSULTORA DA OTOC



Sucursais fora de território nacional – alguns aspetos fiscais

Uma forma de expandir, noutros países, as atividades de uma sociedade em território nacional é através da constituição de uma sucursal. Ou seja, uma representação permanente da sociedade portuguesa nesse país, que não tem personalidade jurídica distinta desta.

Não se tratando de uma empresa distinta, as operações ocorridas na sucursal serão sempre integradas na contabilidade da empresa portuguesa e sujeitas a tributação em IRC. Como esta integração é, em regra, efetuada através da conversão de balancetes da sucursal, deve existir especial cuidado na exclusão das operações praticadas entre a representação permanente e a sede.

Se a sucursal se configurar como estabelecimento estável no país em causa, pode aí ser tributada em termos de imposto sobre o rendimento à semelhança dos demais sujeitos passivos (residentes) nesse país. Para a sociedade portuguesa significa que, para atenuar a dupla tributação sofrida pelos rendimentos obtidos imputáveis ao estabelecimento estável não pode acionar a eventual Convenção para Evitar a Dupla Tributação. Terá de recorrer ao crédito de imposto previsto no art. 91º do CIRCI.

Se existir IVA no país onde a sucursal está implantada, então esta lidará com as normas da legislação fiscal desse país e com as obrigações fiscais decorrentes. Tratando-se de um Estado membro da União Europeia existe a vantagem, na percepção das normas, da existência de um nível razoável de harmonização comunitária em sede de IVA, que ainda não é total, existindo ainda diferenças marcantes, sobretudo em sede de taxas e de direito à dedução.

O enquadramento em IVA

Quanto às operações praticadas entre a sede e a sucursal, o enquadra-

mento em IVA, dependerá da configuração que tais operações assumam.

Apesar de não dispor de personalidade jurídica distinta da sede, a sucursal pode assumir-se, para efeitos de IVA, um sujeito passivo diferenciado e com personalidade tributária própria. Porém, no que respeita a prestações de serviços entre sede e sucursal, tal não significa que deva existir faturação entre elas. Se há identidade quanto à personalidade jurídica então tal prestação de serviços será apenas uma imputação de recursos (meios humanos, ativos fixos tangíveis) entre estabelecimentos da mesma entidade.

Por exemplo, quando uma sucursal em França de uma empresa portuguesa recorre a um técnico da sua sede para prestar um serviço a um seu cliente francês, será natural que o custo inerente à utilização de tal recurso seja imputado às demonstrações financeiras produzidas por essa sucursal (até para efeitos de tributação em imposto sobre o rendimento em França). Mas isso não significa que deva existir a emissão de fatura da sede para a sucursal e, consequentemente, liquidação de IVA (ainda que IVA francês).

No caso de operações que envolvam circulação de bens, o tratamento em IVA já apresenta diferenças em relação ao que foi explicitado no parágrafo anterior. Embora mantendo-se a inexistência de faturação pelo envio de bens da sede para sucursal e vice-versa, pode existir liquidação de IVA.

Se a representação permanente se situa em país terceiro, ou seja, fora do território aduaneiro comunitário, o envio de um bem para essa representação, seja este uma mercadoria ou um equipamento, configura uma exportação. Pela saída dos bens aplica-se a isenção prevista no art. 14º n.º 1 do CIVA, o que signifi-

Apesar de não dispor de personalidade jurídica distinta da sede, a sucursal pode assumir-se, para efeitos de IVA, um sujeito passivo diferenciado e com personalidade tributária própria.

ca que, embora o bem deixe de ser utilizado em território nacional, nas atividades tributáveis (em IVA) do sujeito passivo português (a sede) não há lugar a qualquer regularização do imposto anteriormente deduzido. Na entrada do bem no país de destino poderá, todavia, existir liquidação de IVA, dependendo da existência deste imposto no Estado em causa e do preceituado na sua legislação fiscal.

Para os casos em que a movimentação dos bens é inversa desta, ou seja, os bens dão entrada em território nacional vindos de um país terceiro, a operação configura-se como importação, sujeita a IVA na sua entrada (sem prejuízo da posterior dedução do imposto suportado).

Envio de bens em suspensão de imposto

Haverá ainda que atender, quer nas exportações quer nas importações, aos casos em que os bens são remetidos ao abrigo de regimes aduaneiros, em suspensão de imposto.

Quando o envio dos bens se dá para outro Estado-membro, e mais uma vez estamos a referir-nos tanto a mercadorias ou matérias, como a bens de equipamento, apesar de a operação não ser onerosa, deve ser tratada como uma transmissão intracomunitária de bens.

Os bens são tributados em IVA no Estado membro de destino, aplicando-se a isenção no Estado membro de origem. Isenção esta que, igualmente, não tem implicações no direito à dedução antes exercido. E claro que a tributação no destino, em regra, determina a possibilidade de exercício, simultâneo, do direito à dedução, não resultando daí qualquer encargo acrescido por via da aplicação desta regra.

Se a sucursal situada noutro Estado-membro envia bens para a

sede em Portugal, estaremos então perante uma aquisição intracomunitária que dá origem à liquidação de IVA e, em simultâneo, a sede, enquanto “adquirente”, pode exercer o direito à dedução atendendo às normais restrições estabelecidas no Código do IVA.

Mas também há situações em que esta remessa de bens entre sede e sucursal, quando ambas se situem no interior do território comunitário, não determina o tratamento como aquisições intracomunitárias/transmissões intracomunitárias, não havendo liquidação de IVA por essa circulação de bens.

Tratam-se de casos em que os bens são expedidos para determinado Estado-membro para serem objeto de determinados trabalhos ou para serem usados em prestações de serviços, e em qualquer dos casos a permanência nesse Estado terá de ser temporária e sujeita a condições muito estritas. Também não há liquidação de IVA se os bens são remetidos para outro Estado para, por exemplo, uma exibição pública, desde que aí não permaneçam mais de 24 meses.

Esta é, necessariamente, uma análise muito sintética, abrangendo apenas dois impostos (IVA e imposto sobre o rendimento) mas esperamos ter veiculado alguns conceitos básicos em relação às operações entre estabelecimentos da mesma entidade. E, sobretudo, esclarecer algumas dúvidas frequentes, pois os aspetos fiscais terão sempre de ser tidos em conta, quando uma entidade procura expandir-se para outros territórios.