COMISSÃO
EUROPEIA

Bruxelas, 21.3.2018
COM(2018) 148 final

2018/0073 (CNS)

Proposta de

DIRETIVA DO CONSELHO

relativa ao sistema comum de imposto sobre os serviços digitais aplicável às receitas da prestação de determinados serviços digitais

{SWD(2018) 81} - {SWD(2018) 82}

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DA PROPOSTA

• Razões e objetivos da proposta

O Mercado Único Digital é uma das principais prioridades políticas da Comissão Europeia[1], cujo objetivo é propor oportunidades digitais para as pessoas e as empresas num mercado de mais de 500 milhões de consumidores na UE. De modo a concretizar o seu potencial, o Mercado Único Digital requer um quadro fiscal moderno e estável que estimule a inovação, combata a fragmentação do mercado e permita a todos os intervenientes aproveitar a nova dinâmica de mercado em condições equitativas e equilibradas. Assegurar uma tributação equitativa da economia digital faz igualmente parte da agenda da Comissão Europeia sobre um regime fiscal equitativo e eficaz na União Europeia[2].

A economia digital está a transformar o modo como interagimos, consumimos e fazemos negócios. As empresas digitais estão a crescer muito mais rapidamente do que a economia no seu conjunto e esta tendência deverá continuar. As tecnologias digitais trazem muitas vantagens para a sociedade e, do ponto de vista fiscal, criam oportunidades para as administrações fiscais e oferecem soluções para reduzir os encargos administrativos, facilitar a colaboração entre as administrações fiscais, bem como combater a evasão fiscal.

No entanto, atualmente, os decisores políticos têm dificuldades em encontrar soluções que permitam assegurar uma fiscalidade equitativa e eficaz à medida que a transformação digital da economia acelera, uma vez que as regras de tributação das sociedades em vigor estão desatualizadas e não refletem esta evolução. Em especial, as regras em vigor já não se enquadram no contexto atual em que o comércio em linha transfronteiras sem presença física foi facilitado, as empresas dependem em larga medida de ativos incorpóreos difíceis de avaliar e os conteúdos gerados pelos utilizadores e a recolha de dados sobre os utilizadores tornaram-se atividades fundamentais para a criação de valor das empresas digitais.

A nível internacional, a Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Económicos (OCDE) já reconheceu, no relatório sobre a ação 1[3], publicado em outubro de 2015, no âmbito do projeto OCDE/G20 relativo à erosão da base tributável e à transferência de lucros (BEPS), que a digitalização e alguns dos modelos de negócio dela resultantes colocam desafios em matéria de fiscalidade internacional. Na sequência deste relatório, os Ministros das Finanças do G20 reiteraram o seu apoio ao trabalho da OCDE sobre tributação e digitalização. Assim, a OCDE elaborou um relatório intercalar[4] sobre a tributação da economia digital, que foi apresentado aos Ministros das Finanças do G20 em março de 2018. Este relatório analisa a necessidade de adaptar o sistema fiscal internacional à digitalização da economia e identifica os elementos a tomar em conta pelos países que desejem instituir medidas provisórias para fazer face aos desafios fiscais decorrentes da digitalização.

---

1 COM(2015) 192 final.

2 COM(2015) 302 final.

3 OCDE (2015), «Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy: Action 1 – 2015 Final Report», Publicações OCDE, Paris.

4 OCDE (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS», Publicações OCDE, Paris.

A nível da União, esses desafios foram identificados na comunicação da Comissão «Um sistema fiscal equitativo e eficaz na União Europeia para o Mercado Único Digital»[5], adotada em 21 de setembro de 2017. A atual iniciativa foi igualmente mencionada na carta de intenções do Presidente Jean-Claude Juncker que acompanha o seu discurso sobre o Estado da União de 2017[6]. No que respeita aos Estados-Membros, vários Ministros das Finanças da UE coassinaram uma declaração política («Iniciativa conjunta sobre a tributação das sociedades que operam na economia digital») que apoiou soluções eficazes e compatíveis com a legislação da UE «com base no conceito da criação da chamada "equiparação fiscal" relativa ao volume de negócios gerado na Europa pelas empresas digitais[7]». Seguiram-se as conclusões adotadas em 19 de outubro de 2017 pelo Conselho Europeu[8] que sublinhou a «*necessidade de um regime fiscal equitativo e eficaz adequado à era digital*». Além disso, as conclusões do Conselho ECOFIN de 5 de dezembro de 2017[9] recordaram o interesse de muitos Estados-Membros em medidas temporárias, tais como uma taxa com base nas receitas das atividades digitais na União, e consideraram que essas medidas poderão ser avaliadas pela Comissão.

A presente proposta, por um lado, responde a esses apelos à adoção de medidas e, por outro, sugere uma solução provisória ao problema da inadequação das atuais regras de tributação das sociedades à economia digital.

As regras de tributação das sociedades em vigor foram concebidas para empresas tradicionais. As regras fiscais em vigor assentam no princípio de tributação dos lucros no local onde o valor é criado. No entanto, aquelas foram principalmente concebidas no início do século XX para empresas «físicas» tradicionais e definem o que implica um direito de tributação num país («onde tributar») e o imposto sobre o rendimento das sociedades que é imputado a um país («quanto tributar») com base, em larga medida, numa presença física no país em causa. Tal significa que os residentes não tributáveis estão obrigados a tributação num país apenas no caso de uma presença que constitua um estabelecimento estável no mesmo. Tais regras não conseguem, contudo, captar o alcance mundial das atividades digitais em que a presença física já não é um requisito para a prestação de serviços digitais. Além disso, as empresas digitais têm características diferentes das empresas tradicionais em termos da forma como o valor é criado devido à sua capacidade de realizar atividades à distância, ao contributo dos utilizadores finais para a respetiva criação de valor, à importância dos ativos incorpóreos e a uma tendência para estruturas de mercado «o vencedor leva a maioria» enraizadas na forte presença de efeitos de rede e no valor dos megadados.

A aplicação das regras de tributação das sociedades em vigor à economia digital resultou num desajustamento entre o local onde os lucros são tributados e o local onde o valor é criado, nomeadamente no caso de modelos de negócio dependentes, em larga medida, da participação

---

5 COM(2017) 547 final.

6 Estado da União 2017. Carta de intenções dirigida ao Presidente Antonio Tajani e ao Primeiro-Ministro Jüri Ratas, de 13 de setembro de 2017, disponível em https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/letter-of-intent-2017_pt.pdf.

7 Declaração política: iniciativa conjunta sobre a tributação das sociedades que operam na economia digital – http://www.mef.gov.it/inevidenza/banner/170907_joint_initiative_digital_taxation.pdf, apresentada pela Alemanha, França, Itália e Espanha à Presidência estónia do Conselho em setembro de 2017.

8 Reunião do Conselho Europeu (19 de outubro de 2017) – Conclusões (doc. EUCO 14/17).

9 Conclusões do Conselho de 5 de dezembro de 2017 – A resposta aos desafios da tributação dos lucros da economia digital (FISC 346 ECOFIN 1092).

dos utilizadores. Tal constitui um desafio duplo do ponto de vista fiscal. Em primeiro lugar, o contributo dos utilizadores obtido por uma empresa, que constitui efetivamente a criação de valor para a empresa, poderá localizar-se numa jurisdição fiscal onde a empresa que realiza uma atividade digital não está fisicamente estabelecida (e, portanto, não está estabelecida para efeitos fiscais de acordo com as regras em vigor) e onde, por conseguinte, os lucros gerados por essas atividades não podem ser tributados. Em segundo lugar, mesmo nos casos em que uma empresa possui um estabelecimento estável na jurisdição onde os utilizadores estão localizados, o valor criado através da participação dos utilizadores não é tido em conta no momento da decisão sobre o montante de impostos que deverá ser pago em cada país. Além disso, esta situação tem consequências na perspetiva dos riscos para evitar artificialmente as regras relativas ao estabelecimento estável, cria distorções de concorrência entre os intervenientes no mercado digital e tem um impacto negativo nas receitas.

A Comissão reconheceu que a abordagem ideal seria encontrar soluções multilaterais e internacionais com vista a tributar a economia digital, dada a natureza global deste desafio. A Comissão está a trabalhar em estreita colaboração com a OCDE para apoiar o desenvolvimento de uma solução internacional. No entanto, os progressos a nível internacional são difíceis devido à natureza complexa do problema e à grande variedade das questões que têm de ser resolvidas, podendo demorar algum tempo até se chegar a um consenso internacional. É por esta razão que a Comissão decidiu tomar medidas e propõe hoje adaptar as regras de tributação das sociedades a nível da União, por forma a adequá-las às características das empresas digitais[10], e recomendar aos Estados-Membros o alargamento desta solução abrangente às respetivas convenções em matéria de dupla tributação com jurisdições fora da União[11]. Embora o Conselho ECOFIN tenha igualmente salientado nas suas conclusões de 5 de dezembro de 2017 a preferência por encontrar uma solução global no sentido de acompanhar de perto a futura evolução internacional e ponderar as respostas adequadas, aquele aprovou a ação da UE. Apesar das presentes propostas, trabalhar a nível da OCDE é essencial para alcançar um consenso mundial sobre esta questão. A Comissão acompanhará de perto a evolução da situação.

Enquanto aguardam a solução abrangente, que pode levar algum tempo a adotar e aplicar, os Estados-Membros enfrentam uma pressão para agir nesta matéria devido ao risco de erosão significativa das matérias coletáveis das sociedades ao longo do tempo e à perceção de injustiça em relação à situação. Embora estejam em vigor medidas unilaterais ou estas estejam concretamente previstas em 10 Estados-Membros para resolver este problema de forma limitada, esta tendência tem aumentado e as medidas adotadas são muito diferentes em termos de âmbito de aplicação e da respetiva justificação. Essas medidas descoordenadas tomadas individualmente pelos Estados-Membros representam um risco ainda maior de fragmentação do Mercado Único e de distorção da concorrência, constituindo um obstáculo ao desenvolvimento de novas soluções digitais e à competitividade da União no seu conjunto.

Por conseguinte, é necessário que a Comissão aja e proponha uma abordagem harmonizada sobre uma solução provisória que resolva este problema de forma específica. Neste sentido, a presente proposta estabelece o sistema comum de imposto aplicável às receitas da prestação de determinados serviços digitais por sujeitos passivos (a seguir, «imposto sobre os serviços digitais» ou «ISD»). O objetivo específico da presente proposta é apresentar uma medida que

[10] Proposta de diretiva do Conselho que estabelece as regras relativas à tributação das sociedades com uma presença digital significativa (COM(2018) 147 final).

[11] Recomendação da Comissão relativa à tributação das sociedades com uma presença digital significativa [(COM(2018) 1650 final]

vise as receitas decorrentes da prestação de determinados serviços digitais e seja fácil de implementar, bem como assegure condições equitativas no período intercalar até que esteja disponível uma solução abrangente.

Tal está em consonância com os objetivos gerais da presente proposta, cujo objetivo é:

– proteger a integridade do Mercado Único e assegurar o seu bom funcionamento;

– garantir que as finanças públicas na União são sustentáveis e as matérias coletáveis nacionais não sofrem erosão;

– assegurar que a equidade social é preservada e existem condições equitativas para todas as empresas que operam na União; e

– lutar contra o planeamento fiscal agressivo e colmatar as lacunas atualmente existentes nas regras internacionais que tornam possível para algumas empresas digitais a evasão fiscal nos países onde operam e criam valor.

• **Coerência com as disposições existentes da mesma política setorial**

A presente proposta faz parte dos esforços que estão a ser envidados a nível internacional e da União para adaptar o quadro fiscal em vigor à economia digital.

A nível internacional, o desafio de garantir que o rendimento de todos os atores da economia digital seja objeto de uma tributação justa já estava identificado no âmbito da ação 1 do projeto BEPS da OCDE/G20, estando a OCDE a preparar a elaboração de um relatório intercalar sobre a tributação da economia digital que foi apresentado aos Ministros das Finanças do G20 em abril de 2018.

A nível da União, as regras de tributação equitativa para a tributação da economia digital fazem parte da agenda de tributação equitativa da Comissão, que complementará as melhorias do quadro em matéria de tributação das sociedades alcançadas nos últimos anos. Neste contexto, a Comissão relançou, em 2016, a proposta relativa a uma matéria coletável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (MCCCIS)[12], que proporcionará um quadro competitivo, equitativo e sólido para as empresas tributáveis no Mercado Único. No domínio do IVA, a Comissão tem igualmente em atenção os desafios colocados pela economia digital com a sua proposta sobre o comércio eletrónico, adotada pelo Conselho em dezembro de 2017[13], que está em consonância com outras medidas legislativas estabelecidas no plano de ação sobre o IVA de 2016[14].

A presente proposta faz parte de um pacote que inclui também uma proposta de diretiva relativa a uma solução abrangente[15], uma recomendação para os Estados-Membros refletirem a solução abrangente nas respetivas convenções em matéria de dupla tributação com jurisdições fora da União[16] e uma comunicação que define o contexto e explica a articulação entre as propostas[17]. Os princípios em que assentam a presente proposta e, em especial, a

12 COM(2016) 685 final e COM(2016) 683 final.

13 Diretiva (UE) 2017/2455 do Conselho, de 5 de dezembro de 2017, que altera a Diretiva 2006/112/CE e a Diretiva 2009/132/CE no que diz respeito a determinadas obrigações relativas ao imposto sobre o valor acrescentado para as prestações de serviços e as vendas à distância de bens (JO L 348 de 29.12.2017, p. 7).

14 COM(2016) 148 final.

15 COM(2018) 147 final.

16 C(2018) 1650 final.

17 COM(2018) 146 final.

noção de criação de valor pelos utilizadores estão em conformidade com a proposta de uma diretiva relativa a uma solução abrangente e à recomendação, conforme explicado na comunicação. A medida provisória abrange, em larga medida, os casos em que o contributo dos utilizadores para a criação de valor para uma empresa é mais significativo e o conceito de criação de valor pelos utilizadores constitui igualmente o fator que a solução abrangente visa refletir no quadro de tributação das sociedades.

- **Coerência com outras políticas da União**

A presente proposta respeita, além disso, a estratégia para o Mercado Único Digital[18], em que a Comissão se comprometeu a assegurar o acesso a atividades em linha para as pessoas e as empresas em condições de concorrência equitativa, bem como a abrir oportunidades digitais para as pessoas e as empresas e a reforçar a posição da Europa como líder mundial na economia digital.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDADE E PROPORCIONALIDADE

- **Base jurídica**

A base jurídica da proposta de diretiva é o artigo 113.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE). Esta disposição permite ao Conselho, deliberando por unanimidade, de acordo com um processo legislativo especial, e após consulta do Parlamento Europeu e do Comité Económico e Social Europeu, adotar disposições relacionadas com a harmonização das legislações dos Estados-Membros relativas a outros impostos indiretos, na medida em que essa harmonização seja necessária para assegurar o estabelecimento e o funcionamento do mercado interno e para evitar as distorções de concorrência.

- **Subsidiariedade (no caso de competência não exclusiva)**

A proposta respeita o princípio da subsidiariedade consagrado no artigo 5.º, n.º 3, do Tratado da União Europeia. Enquanto aguardam uma ação comum e coordenada a nível da União para reformar o quadro em matéria de tributação das sociedades a fim de abranger as atividades digitais das empresas, os Estados-Membros podem adotar medidas unilaterais provisórias para responder aos desafios da tributação das empresas da economia digital. Algumas dessas medidas, que podem ser de natureza muito diversa, já foram adotadas ou estão a ser planeadas pelos Estados-Membros. Neste contexto, é necessária uma ação da União para reduzir a fragmentação do Mercado Único e a criação de distorções de concorrência na União devido à adoção dessas ações unilaterais divergentes a nível nacional. Além disso, uma solução a nível da UE, em vez de diferentes políticas nacionais, implica uma redução dos encargos de conformidade para as empresas sujeitas às novas regras, dando igualmente um forte sinal à comunidade internacional no que diz respeito ao compromisso da UE de agir quando se trata de garantir a tributação equitativa da economia digital.

- **Proporcionalidade**

A opção privilegiada respeita o princípio da proporcionalidade, ou seja, não vai além do necessário para alcançar os objetivos dos Tratados, em especial o bom funcionamento do Mercado Único. Como resultado do teste da subsidiariedade, não é possível para os Estados-Membros a abordagem do problema sem perturbar o Mercado Único. Por outro lado, a presente proposta visa definir uma estrutura comum para o imposto e, em simultâneo, deixar uma margem de manobra suficiente para os Estados-Membros no que se refere à fixação de

[18] COM(2015) 192 final.

determinados aspetos administrativos relacionados com a medida, tais como obrigações de contabilidade, de manutenção de registos contabilísticos e de outra natureza destinadas a assegurar que o ISD devido é efetivamente pago. Os Estados-Membros podem também adotar medidas para a prevenção da evasão, da elisão e do abuso no que diz respeito ao ISD, mantendo a capacidade de executar o pagamento do ISD e realizar auditorias fiscais de acordo com as suas próprias regras e procedimentos. Ver também a secção 9.4.2 da avaliação de impacto que acompanha a presente proposta[19].

- **Escolha do instrumento**

É proposta uma diretiva, que é o único instrumento disponível nos termos do artigo 113.º do TFUE.

3. RESULTADOS DAS AVALIAÇÕES *EX POST*, DAS CONSULTAS DAS PARTES INTERESSADAS E DAS AVALIAÇÕES DE IMPACTO

- **Consultas das partes interessadas**

A estratégia de consulta incidiu em três grupos principais de partes interessadas: as administrações fiscais, as empresas e os cidadãos dos Estados-Membros. As duas principais atividades de consulta consistiram na consulta pública aberta, que recebeu um total de 446 respostas ao longo de 12 semanas (entre 26 de outubro de 2017 e 3 de janeiro de 2018), e num inquérito específico enviado a todas as administrações fiscais na União. Os membros da plataforma para a boa governação fiscal (composta por todas as autoridades fiscais na União e por 15 organizações que representam as empresas, a sociedade civil e os fiscalistas) foram também informados acerca desta iniciativa e foram auscultadas as suas opiniões. Foram também tidas em consideração as contribuições espontâneas. Tal como indicado no anexo 2 da avaliação de impacto que acompanha a presente proposta, um imposto sobre as receitas decorrentes da prestação de determinados serviços digitais foi considerado pelas partes interessadas (10 de 21 autoridades fiscais nacionais e 53 % dos inquiridos da consulta pública aberta) como a opção privilegiada para uma solução provisória.

- **Avaliação de impacto**

A avaliação de impacto da proposta foi analisada pelo Comité de Controlo da Regulamentação da Comissão em 7 de fevereiro de 2018. O conselho emitiu um parecer positivo sobre a proposta em conjunto com algumas recomendações, que foram tidas em conta na versão final da avaliação de impacto. O parecer do conselho, as recomendações e uma explicação do modo como estas foram tidas em conta encontram-se incluídos no anexo 1 do documento de trabalho dos serviços da Comissão que acompanha a presente proposta[20]. Pode consultar um resumo de quem será afetado pela presente proposta e de que modo, no anexo 3 do documento em causa.

A avaliação de impacto da presente proposta analisou várias opções possíveis para uma solução provisória. Devido a diversas restrições jurídicas, tornou-se, no entanto, evidente que deveria ser dada prioridade ao imposto sobre as receitas decorrentes da prestação de determinados serviços digitais. Foram consideradas várias opções no que respeita à conceção do ISD em causa (ver a secção 9.2 da avaliação de impacto) e, em especial, ao âmbito de aplicação do mesmo (quais os serviços abrangidos), à aplicação de um limiar de volume de negócios (quais as empresas abrangidas), à taxa de tributação e à cobrança do imposto.

[19] SWD(2018) 81 final.
[20] SWD(2018) 81 final.

Conforme explicado na avaliação de impacto, a conceção preferencial desta opção consiste num imposto com um âmbito de aplicação restrito, cobrado sobre as receitas brutas de uma empresa decorrentes da prestação de determinados serviços digitais em que a criação de valor pelos utilizadores é fundamental, e em que apenas as empresas acima de ambos os limiares relacionados com as receitas serão consideradas sujeitos passivos obrigados ao pagamento do imposto.

4. INCIDÊNCIA ORÇAMENTAL

A proposta não terá implicações para o orçamento da UE.

5. OUTROS ELEMENTOS

- **Planos de execução e acompanhamento, avaliação e prestação de informação**

A Comissão acompanhará a aplicação da diretiva após a sua adoção e a sua implementação em estreita cooperação com os Estados-Membros, bem como avaliará se esta iniciativa funciona corretamente e em que medida os seus objetivos foram alcançados, com base nos indicadores estabelecidos na secção 10 da avaliação de impacto que acompanha a presente proposta.

- **Explicação pormenorizada das disposições específicas da proposta**

Definições (artigo 2.º)

Este artigo apresenta as definições dos vários conceitos necessários para aplicar as disposições da diretiva.

Receitas tributáveis (artigo 3.º)

Este artigo define quais as receitas consideradas tributáveis para efeitos desta diretiva.

O ISD é um imposto com um âmbito de aplicação específico, cobrado sobre as receitas decorrentes da prestação de determinados serviços digitais caracterizados pela criação de valor pelos utilizadores. Os serviços enquadrados no âmbito de aplicação do ISD são aqueles em que a participação de um utilizador numa atividade digital constitui um contributo essencial para a empresa que realiza essa atividade e que permitem que a empresa em causa obtenha receitas a partir dos mesmos. Por outras palavras, os modelos de negócio refletidos por esta diretiva são aqueles que não poderiam existir na sua forma atual sem a participação dos utilizadores. O papel desempenhado pelos utilizadores destes serviços digitais é único e mais complexo do que que o tradicionalmente adotado por um cliente. Esses serviços podem ser prestados à distância, sem que seja necessário que o prestador dos serviços esteja fisicamente estabelecido na jurisdição onde os utilizadores estão localizados e o valor é criado. Por conseguinte, tais modelos de negócio são responsáveis pela maior diferença entre o local onde os lucros são tributados e o local onde o valor é criado. No entanto, o que está sujeito a tributação são as receitas obtidas com a monetização do contributo dos utilizadores e não a própria participação dos utilizadores.

Existem várias formas através das quais a participação dos utilizadores pode contribuir para o valor de uma empresa. Por exemplo, as empresas digitais podem produzir dados a partir das atividades dos utilizadores para as interfaces digitais, que são geralmente utilizados para direcionar publicidade para tais utilizadores, ou que podem ser transmitidos a terceiros a título oneroso. Uma outra forma consiste na exploração da participação ativa e contínua através de interfaces digitais multifacetadas, que têm por base os efeitos de rede nos quais, em termos gerais, o valor dos serviços aumenta em função do número de utilizadores da interface. O valor dessas interfaces depende das ligações entre os utilizadores e a interação entre eles, o

que pode muitas vezes implicar utilizadores que carregam e partilham informações no âmbito da rede. Essas interfaces digitais multifacetadas podem também facilitar a prestação das entregas de bens ou prestação de serviços subjacente efetuada diretamente entre os utilizadores, o que constitui outra forma evidente de participação dos utilizadores.

Em função das várias formas de participação dos utilizadores acima descritas, as receitas incluídas no âmbito de aplicação do imposto em apreço (receitas tributáveis) seriam as resultantes da prestação de qualquer dos seguintes serviços (serviços tributáveis), conforme definidas no artigo 3.º, n.º 1:

– serviços que consistem na apresentação, numa interface digital, de publicidade destinada aos utilizadores dessa interface; bem como a transmissão de dados recolhidos sobre os utilizadores que tenham sido gerados a partir das atividades desses utilizadores em interfaces digitais;

– serviços que consistem na disponibilização de interfaces digitais multilaterais, que podem igualmente ser referidos como «serviços de intermediação», aos utilizadores e que permitem aos mesmos encontrar e interagir com outros utilizadores, podendo, além disso, facilitar o fornecimento de bens ou a prestação de serviços subjacentes diretamente entre os utilizadores.

A prestação de serviços de publicidade que consistem na apresentação, numa interface digital, de publicidade de um cliente destinada aos utilizadores dessa interface está definida no artigo 3.º, n.º 1, alínea a), num sentido lato, em consonância com os modelos de negócio analisados. Isto porque a apresentação dessa publicidade num contexto digital constitui o modo através do qual a empresa que permite a apresentação de publicidade numa interface digital monetiza, normalmente, o tráfego de utilizadores e os dados dos utilizadores considerados para efeitos da apresentação. A definição do serviço não tem em conta o facto de o prestador do serviço de publicidade ser o proprietário da interface digital na qual a mensagem publicitária é apresentada. No entanto, o artigo 3.º, n.º 3, esclarece que, nos casos em que o prestador do serviço de publicidade e o proprietário da interface digital sejam entidades distintas, o último não é considerado como tendo prestado um serviço tributável abrangido pelo artigo 3.º, n.º 1, alínea a). Tal destina-se a evitar possíveis efeitos de cascata ou dupla tributação das mesmas receitas (parte das receitas obtidas de um cliente pela entidade que apresenta uma mensagem publicitária será paga ao proprietário da interface digital na qual será apresentada a mensagem publicitária, em troca do aluguer do espaço digital na interface em causa).

Os serviços de intermediação são definidos no artigo 3.º, n.º 1, alínea b) por referência a interfaces digitais multilaterais que permitem aos utilizadores encontrar e interagir com outros utilizadores, o que constitui o elemento que permite aos prestadores desses serviços beneficiar de efeitos de rede. A capacidade destas interfaces de estabelecer uma ligação entre os utilizadores distingue os serviços de intermediação de outros serviços que também podem ser considerados um meio de facilitar a interação entre os utilizadores, mas em que os utilizadores não podem entrar em contacto uns com os outros, exceto se já tiverem estabelecido contacto por outros meios, tais como serviços de mensagens instantâneas. A criação de valor para esses outros serviços, que podem ser globalmente definidos como serviços de comunicação ou de pagamento, baseia-se no desenvolvimento e na venda de software de apoio que permite a ocorrência de interação, estando menos associada à participação dos utilizadores. Por conseguinte, os serviços de comunicação ou de pagamento são excluídos do âmbito de aplicação do imposto, conforme esclarecido no artigo 3.º, n.º 4, alínea a).

Nos casos que envolvem interfaces digitais multilaterais que facilitam o fornecimento de bens ou a prestação de serviços subjacentes diretamente entre os utilizadores da interface, as receitas obtidas pelos utilizadores decorrentes dessas operações devem ser excluídas do

âmbito de aplicação do imposto. As receitas decorrentes de atividades de retalho que consistem na venda de bens ou serviços contratados em linha através do sítio Web do fornecedor desses bens ou do prestador desses serviços (que poderão envolver o que é, normalmente, referido como "comércio eletrónico") estão também excluídas do âmbito de aplicação do ISD, uma vez que a criação de valor para o retalhista depende dos bens fornecidos ou dos serviços prestados e a interface digital é apenas utilizada como meio de comunicação.

O artigo 3.º, n.º 4, alínea a), esclarece igualmente que os serviços prestados por uma entidade aos utilizadores através de uma interface digital que consistem no fornecimento de conteúdos digitais como, por exemplo, vídeo, áudio ou texto, independentemente de a entidade em causa ser a proprietária dos mesmos ou ter adquirido os respetivos direitos de distribuição, não devem ser considerados serviços de intermediação e, por conseguinte, deverão ser excluídos do âmbito de aplicação do imposto, uma vez que não é possível determinar com tanta certeza em que medida a participação dos utilizadores desempenha um papel fundamental na criação de valor para a empresa. É necessário clarificar esta questão, uma vez que alguns fornecedores de conteúdos digitais através de uma interface digital poderão permitir algum tipo de interação entre os destinatários desses conteúdos e poderão, por conseguinte, ser considerados como estando abrangidos pela definição de interfaces digitais multilaterais que prestam serviços de intermediação. Todavia, em tais circunstâncias, a interação entre os utilizadores permanece acessória ao fornecimento de conteúdos digitais cujo único ou principal objetivo para um utilizador é receber os conteúdos digitais da entidade que disponibiliza a interface digital (por exemplo, o fornecimento de um jogo de vídeo por uma entidade a um utilizador através de uma interface digital constituirá um fornecimento de conteúdos digitais por essa entidade excluído do âmbito de aplicação do ISD, independentemente de esse utilizador poder jogar contra outros utilizadores e, portanto, estar autorizada algum tipo de interação entre os mesmos).

O fornecimento de conteúdos digitais por uma entidade aos utilizadores através de uma interface digital, que é um serviço excluído do âmbito de aplicação do ISD, deverá ser distinguido da disponibilização de uma interface digital multilateral através da qual os utilizadores podem carregar e partilhar conteúdos digitais com outros utilizadores ou da disponibilização de uma interface que facilita um fornecimento subjacente de conteúdos digitais diretamente entre os utilizadores. Estes últimos serviços constituem um serviço de intermediação prestado pela entidade que disponibiliza a interface digital multilateral e, deste modo, enquadram-se no âmbito de aplicação do ISD, independentemente da natureza da operação subjacente. Por conseguinte, o artigo 3.º, n.º 4, alínea a), sublinha que o fornecimento de conteúdos digitais excluídos do âmbito de aplicação do ISD deve ser efetuado pela entidade que disponibiliza a interface digital através da qual os conteúdos digitais são fornecidos e não por utilizadores dessa interface a outros utilizadores.

Os serviços tributáveis que consistem na transmissão de dados recolhidos sobre os utilizadores encontram-se definidos no artigo 3.º, n.º 1, alínea c), por referência aos dados que foram gerados a partir das atividades desses utilizadores em interfaces digitais. Isto porque os serviços enquadrados no âmbito de aplicação do ISD são aqueles que utilizam interfaces digitais como forma de gerar contributo dos utilizadores e não aqueles que utilizam interfaces como forma de transmitir os dados gerados de outro modo. Por conseguinte, o ISD não é um imposto sobre a recolha de dados, a utilização dos dados recolhidos por uma empresa para fins internos da mesma ou a partilha gratuita dos dados recolhidos por uma empresa com outras partes. O ISD visa a transmissão para consideração dos dados obtidos a partir de uma atividade muito específica (atividades dos utilizadores em interfaces digitais).

O artigo 3.º, n.º 4, alíneas b) e c), explica que os serviços regulamentados nas alíneas 1) a 9) da secção A do anexo I da Diretiva 2014/65/UE do Parlamento Europeu e do Conselho[21] e prestados por plataformas de negociação ou internalizadores sistemáticos, conforme definidos na diretiva em causa, ou por prestadores de serviços de financiamento coletivo regulamentados não se enquadram no âmbito de aplicação do ISD. De igual modo, os serviços que consistem na facilitação da concessão de empréstimos e prestados por prestadores de serviços de financiamento coletivo regulamentados não se enquadram no âmbito de aplicação do ISD. Entende-se por «prestadores de serviços de financiamento coletivo regulamentados» os prestadores de serviços que estão sujeitos a quaisquer futuras regras da União adotadas nos termos do artigo 114.º do TFUE relativo à regulamentação dos serviços de financiamento coletivo.

As interfaces digitais multifacetadas que permitem aos utilizadores beneficiarem ou conhecerem a existência de serviços de execução de operações comerciais, de serviços de investimento ou de serviços de procura de investimento, como os disponibilizados pelas entidades referidas *supra*, implicam, frequentemente, interação do utilizador. No entanto, o utilizador não desempenha um papel central na criação de valor para a entidade que disponibiliza uma interface digital. Em vez disso, o valor é constituído pela capacidade dessa entidade para reunir compradores e vendedores de produtos financeiros em condições específicas e distintivas, que, de outro modo, não ocorreriam (em comparação, por exemplo, com operações concluídas fora dessas interfaces, diretamente entre as contrapartes). Um serviço que consiste na disponibilização de uma interface digital por essa entidade vai além da mera facilitação das operações em instrumentos financeiros entre utilizadores dessa interface. Em especial, os serviços regulamentados excluídos do âmbito de aplicação da presente diretiva visam proporcionar um ambiente seguro para as operações financeiras. A entidade que presta esses serviços, determina, assim, as condições específicas em que essas operações financeiras podem ser executada, a fim de garantir elementos essenciais como a qualidade da execução das operações, o nível de transparência do mercado e um tratamento equitativo dos investidores. Por último, estes serviços têm como objetivo essencial e distinto facilitar o financiamento, os investimentos ou o aforro.

No que diz respeito às plataformas de financiamento coletivo («crowdfunding»), o financiamento coletivo através de investimento ou de empréstimo está fora do âmbito de aplicação do imposto, dado os prestadores de tais serviços desempenharem o mesmo papel do que as plataformas de negociação e os internalizadores sistemáticos e, por conseguinte, não constituírem uma mera intermediação. No entanto, são abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva os serviços prestados pelas plataformas de financiamento coletivo que não tenham a forma de investimentos ou de concessão de empréstimos e constituam uma intermediação, como o financiamento coletivo através de doação ou recompensa, ou os serviços prestados por essas plataformas que consistam na apresentação de publicidade.

Uma vez que a transmissão dos dados por plataformas de negociação, internalizadores sistemáticos e prestadores de serviços de financiamento coletivo regulamentados está limitada e faz parte da prestação dos serviços financeiros regulamentados acima descritos e está regulamentada como tal ao abrigo do direito da União, a prestação de serviços de transmissão de dados por essas entidades deverá também ser excluída do âmbito de aplicação do ISD, conforme previsto no artigo 3.º, n.º 5.

[21] Diretiva 2014/65/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros e que altera a Diretiva 2002/92/CE e a Diretiva 2011/61/UE (JO L 173 de 12.6.2014, p. 349).

O artigo 3.º, n.º 2, esclarece que o ISD é cobrado sobre as receitas brutas de uma empresa decorrentes da prestação dos serviços enquadrados no âmbito de aplicação do imposto, líquidas do imposto sobre o valor acrescentado e de outros impostos similares.

O artigo 3.º, n.º 7, esclarece que as receitas decorrentes da prestação de serviços tributáveis entre entidades de um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira não são consideradas receitas tributáveis.

Em conformidade com o artigo 3.º, n.º 8, nos casos em que uma entidade de um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira preste um serviço tributável a um terceiro, mas a remuneração do serviço em causa seja obtida por outra entidade do grupo, a remuneração é considerada como tendo sido obtida pela entidade que presta os serviços tributáveis. Esta disposição constitui uma salvaguarda para impedir que uma entidade que presta serviços tributáveis e obtém receitas decorrentes desses serviços através de outra entidade do mesmo grupo fuja à obrigação do ISD.

Sujeito passivo (artigo 4.º)

Em conformidade com o artigo 4.º, n.º 1, uma entidade acima de ambos os limiares a seguir indicados é considerada sujeito passivo para efeitos do ISD:

– o montante total das receitas mundiais comunicadas pela entidade relativas ao exercício completo mais recente para o qual está disponível uma demonstração financeira é superior a 750 000 000 EUR; e

– o montante total das receitas tributáveis obtidas pela entidade na União durante esse exercício é superior a 50 000 000 EUR.

O primeiro limiar (receitas mundiais anuais totais) limita a aplicação do imposto a empresas de uma determinada dimensão, que são aquelas que estabeleceram fortes posições de mercado que lhes permitem beneficiar relativamente mais dos efeitos de rede e da exploração dos megadados e, por conseguinte, criar os respetivos modelos de negócio com base na participação dos utilizadores. Esses modelos de negócio, que resultam em maiores diferenças entre o local onde os lucros são tributados e o local onde o valor é criado, são aqueles que se enquadram no âmbito de aplicação do imposto. A capacidade económica das empresas elegíveis como sujeitos passivos deverá ser considerada indicativa da respetiva capacidade de atrair um número elevado de utilizadores, que é necessário para que esses modelos de negócio sejam viáveis. Além disso, a oportunidade de participação num planeamento fiscal agressivo reside nas empresas de maior dimensão. É por esta razão que o mesmo limiar foi proposto noutras iniciativas da União, tais como a MCCCIS. Esse limiar visa também trazer segurança jurídica e tornar mais fácil e menos oneroso para as empresas e as autoridades fiscais a determinação da obrigação do ISD de uma entidade, em particular, dado que algumas das empresas podem não registar separadamente as receitas das atividades enquadradas no âmbito de aplicação deste imposto. Além disso, esse limiar deverá excluir as pequenas empresas e as empresas em fase de arranque para as quais os encargos decorrentes do cumprimento do novo imposto serão suscetíveis de ter um efeito desproporcionado.

O segundo limiar (receitas tributáveis anuais totais na União), pelo contrário, limita a aplicação do imposto aos casos em que existe uma forte pegada digital a nível da União em relação ao tipo de receitas abrangidas pelo ISD. Este limiar é fixado a nível da União, de modo a afastar as diferenças de dimensão dos mercado que possam existir na União.

Caso a empresa pertença a um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira, os limiares devem ser aplicados em relação às receitas totais do grupo consolidado, conforme estabelecido no artigo 4.º, n.º 6.

Quer esteja estabelecida num Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro, uma empresa que reúna ambas as condições suprarreferidas será elegível como sujeito passivo. Dependendo do local onde o sujeito passivo está estabelecido, os cenários em que possa ocorrer uma obrigação do ISD podem implicar que um sujeito passivo estabelecido num país terceiro pague o ISD num Estado-Membro, um sujeito passivo estabelecido num Estado-Membro pague o ISD noutro Estado-Membro ou um sujeito passivo estabelecido num Estado-Membro pague o ISD nesse mesmo Estado-Membro.

Local de tributação (artigo 5.º)

O artigo 5.º determina que proporção das receitas tributáveis obtidas por uma entidade deve ser tratada como obtida num Estado-Membro para efeitos deste imposto. Em consonância com o conceito de criação de valor pelos utilizadores que sustenta o âmbito de aplicação objetivo do ISD, esta disposição determina que o ISD é devido no Estado-Membro ou nos Estados-Membros onde os utilizadores estão localizados.

Esta abordagem segue a lógica de que é a participação dos utilizadores nas atividades digitais de uma empresa que gera o valor para essa empresa, o que não implica, necessariamente, um pagamento por parte dos utilizadores (por exemplo, os espetadores de publicidade numa interface digital); ou o que pode implicar o pagamento de apenas alguns utilizadores (por exemplo, interfaces digitais multilaterais em que apenas determinados utilizadores têm de pagar o acesso à interface e outros utilizadores têm acesso gratuito). Por conseguinte, é o Estado-Membro onde o utilizador está localizado que tem direitos de tributação em relação ao ISD, independentemente de o utilizador ter contribuído em dinheiro para a geração de receitas da empresa. São disponibilizadas regras específicas para determinar os casos em que um utilizador é considerado como estando localizado num Estado-Membro.

As receitas tributáveis decorrentes da prestação de um serviço tributável devem ser tratadas, para efeitos da presente diretiva, como tendo sido obtidas num Estado-Membro num período de tributação caso um utilizador, no que respeita a tais serviços, seja considerado como estando localizado no Estado-Membro em causa nesse período de tributação, de acordo com as regras do artigo 5.º, n.º 2, que devem ser aplicadas para cada tipo de serviço tributável. No caso de utilizadores envolvidos num serviço tributável que estejam localizados em Estados-Membros distintos ou em jurisdições fora da União, as receitas tributáveis obtidas por uma entidade decorrentes da prestação desse serviço deverão ser distribuídas a cada Estado-Membro proporcionalmente e de acordo com as várias chaves de repartição estabelecidas no artigo 5.º, n.º 3, para cada tipo de serviço tributável. Essas chaves de repartição foram estabelecidas tendo em conta a natureza de cada um dos serviços tributáveis e, em especial, o que desencadeia a obtenção de receitas para o prestador do serviço.

No caso de um serviço tributável que consista na apresentação de publicidade numa interface digital, o número de vezes que uma mensagem publicitária foi apresentada nos dispositivos dos utilizadores num período de tributação num Estado-Membro é tido em conta para efeitos de determinação da proporção de receitas a serem imputadas nesse período de tributação ao Estado-Membro em causa.

No que diz respeito à disponibilização de interfaces digitais multifacetadas, para determinar a proporção das receitas tributáveis a imputar ao Estado-Membro, deve ser estabelecida uma distinção entre os casos em que a interface facilita operações subjacentes efetuadas diretamente entre os utilizadores e os casos em que tal não se verifica. Nos casos que envolvem a facilitação de operações subjacentes, a imputação das receitas tributáveis num período de tributação a um Estado-Membro é realizada com base no número de utilizadores que realizaram essa operação nesse período de tributação utilizando um dispositivo no Estado-Membro em causa. Tal deve-se ao facto de que a ação, regra geral, gerar receitas para

a entidade que torna a interface disponível. Os direitos de tributação das receitas da atividade de disponibilização da interface são atribuídos aos Estados-Membros em que estão situados os utilizadores que concluem operações subjacentes, independentemente de esses utilizadores serem os vendedores dos bens ou serviços subjacentes ou os seus compradores. Isto acontece porque, através da sua participação, ambos geram valor para a interface digital multifacetada, uma vez que o papel da interface é equilibrar a oferta e a procura. Todavia, se o serviço de intermediação não envolver a facilitação de operações subjacentes, as receitas são, normalmente, obtidas através de pagamentos periódicos após o registo ou a criação de uma conta numa interface digital. Por conseguinte, para efeitos de imputação das receitas tributáveis a um Estado-Membro num período de tributação, é tido em conta o número de utilizadores nesse período de tributação com uma conta criada utilizando um dispositivo no Estado-Membro em causa, quer esta seja criada nesse ano fiscal ou num ano fiscal anterior.

No que respeita à transmissão dos dados recolhidos sobre os utilizadores, a imputação das receitas tributáveis num período de tributação a um Estado-Membro tem em conta o número de utilizadores cujos dados transmitidos nesse período de tributação foram gerados como resultado da utilização por esses utilizadores de um dispositivo no Estado-Membro em causa.

Além disso, o artigo 5.º, n.º 4, esclarece que, para efeitos da determinação do local de tributação, o local a partir do qual o pagamento dos serviços tributáveis é efetuado não deverá ser tido em conta. Nos casos de fornecimento de bens ou prestação de serviços subjacentes diretamente entre os utilizadores de uma interface digital multilateral, o local onde essas operações subjacentes são realizadas também não deverá ser tido em conta.

Com base no disposto no artigo 5.º, n.º 5, os utilizadores são considerados como estando localizados no Estado-Membro do endereço IP (protocolo Internet) do dispositivo utilizado ou, caso seja mais exato, de qualquer outro método de geolocalização. O endereço IP é um indicador simples e eficaz para determinar a localização dos utilizadores. Por outro lado, caso o sujeito passivo tenha conhecimento por outros meios de geolocalização de que o utilizador não está localizado no Estado-Membro indicado pelo endereço IP, esse sujeito passivo continuará a poder utilizar esse outro meio de geolocalização para determinar o local de tributação.

Exigibilidade, cálculo do imposto e taxa de tributação (artigos 6.º a 8.º)

Em conformidade com o artigo 6.º, o novo imposto será exigível num Estado-Membro proporcionalmente às receitas tributáveis obtidas por um sujeito passivo num período de tributação que sejam tratadas como tendo sido obtidas nesse Estado-Membro.

O artigo 7.º estabelece a regra sobre a forma como o ISD deverá ser calculado.

O artigo 8.º estabelece uma única taxa de tributação em toda a União de 3 %.

Obrigações (artigos 9.º a 19.º)

Os artigos 9.º a 19.º estabelecem um conjunto de obrigações que terão de ser cumpridas pelos sujeitos passivos com obrigação do ISD.

O artigo 9.º esclarece que o sujeito passivo que presta serviços tributáveis está obrigado ao pagamento do imposto e ao cumprimento das obrigações estabelecidas no capítulo 3. Estipula ainda que um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira tem a opção de designar uma única entidade desse grupo para efeitos de pagamento do ISD e de cumprimento das obrigações constantes do capítulo 3 em nome de cada sujeito passivo desse grupo com obrigação do ISD.

De modo a gerir os aspetos administrativos relacionados com este imposto, foi disponibilizado a todos os sujeitos passivos um mecanismo de simplificação de balcão único

(BU). O funcionamento do BU assenta na ideia de que um sujeito passivo com obrigação do ISD num ou mais Estados-Membros deverá dispor de um ponto de contacto único (o Estado-Membro de identificação) através do qual todas as suas obrigações do ISD podem ser cumpridas (identificação, apresentação da declaração de ISD e pagamento). Esse Estado-Membro de identificação é responsável por partilhar essas informações com os outros Estados-Membros onde o ISD é devido e por transferir a proporção do ISD cobrado em nome desses outros Estados-Membros.

Tal como explicado no artigo 10.º, entende-se por «Estado-Membro de identificação» o Estado-Membro onde um sujeito passivo está obrigado ao pagamento do ISD, exceto no caso de obrigação do ISD em mais de um Estado-Membro, caso em que pode escolher o respetivo Estado-Membro de identificação.

O facto de um sujeito passivo poder ser residente para efeitos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas num Estado-Membro não tem incidência na determinação do Estado-Membro de identificação para efeitos do ISD, dada a natureza distinta do imposto. Tal visa igualmente não impor um encargo administrativo desproporcionado aos Estados-Membros onde um sujeito passivo possa estar estabelecido para efeitos de fiscalidade de empresa, mas onde possa não ter nenhuma obrigação do ISD. Por conseguinte, um sujeito passivo com obrigação do ISD em vários Estados-Membros poderá utilizar o BU no respetivo Estado-Membro de identificação em relação a todas as obrigações do ISD, independentemente de aí ser um residente tributável para efeitos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas. Por exemplo, um sujeito passivo com obrigação do ISD em dois Estados-Membros (o Estado-Membro A, onde é residente para efeitos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, e o Estado-Membro B, onde não é residente para efeitos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas) que tenha escolhido o Estado-Membro B como o Estado-Membro de identificação poderá cumprir as suas obrigações do ISD em relação aos Estados-Membros A e B através do BU.

O artigo 10.º estabelece a obrigação de um sujeito passivo de notificação, através de um sistema de autodeclaração, ao Estado-Membro de identificação de que está obrigado ao pagamento do ISD na União e especifica as informações que devem ser comunicadas. Esse sujeito passivo obterá um número de identificação em conformidade com o artigo 11.º. Se um sujeito passivo deixar de estar obrigado ao ISD na União, deve comunicar essa informação ao Estado-Membro de identificação, nos termos do artigo 12.º, e o Estado-Membro de identificação suprimirá o sujeito passivo em causa do respetivo registo de identificação. O artigo 13.º esclarece as regras relativas a uma possível alteração do Estado-Membro de identificação.

Além disso, esse sujeito passivo deve apresentar uma declaração de ISD no Estado-Membro de identificação nos termos do artigo 14.º, com as informações especificadas no artigo 15.º. Concretamente, tal implica ter de declarar, relativamente a cada Estado-Membro onde o ISD é devido para o período de tributação em causa, o montante total das receitas tributáveis tratadas como tendo sido obtidas por um sujeito passivo nesse Estado-Membro em conjunto com o ISD devido sobre esse montante. O total do ISD devido em todos os Estados-Membros e as informações sobre os limiares aplicáveis para efeitos do artigo 4.º deverão ser igualmente comunicados.

As modalidades de pagamento são reguladas pelo artigo 16.º, que prevê ainda que o eventual reembolso do imposto aos contribuintes, após o ISD devido já ter sido transferido do Estado-Membro de identificação para o Estado-Membro onde o ISD era devido, deverá ser efetuado pelo último diretamente ao sujeito passivo em causa. Para evitar discrepâncias quanto ao funcionamento do BU, foi introduzida no artigo 17.º uma disposição que regula possíveis

alterações à declaração de ISD. O artigo 18.º diz respeito às medidas de contabilidade, de manutenção de registos contabilísticos e antifraude que deverão ser criadas pelos Estados-Membros. Esta disposição esclarece também que a existência de um BU e de um Estado-Membro de identificação não altera o facto de o ISD ser devido pelo sujeito passivo diretamente a cada Estado-Membro onde o ISD é devido, bem como o facto de o Estado-Membro em causa ter o direito de executar o pagamento do ISD diretamente contra o sujeito passivo responsável pelo mesmo e de tomar medidas de auditoria fiscal e de controlo.

O artigo 19.º estabelece que todos os Estados-Membros têm de designar uma autoridade competente para efeitos de gestão de todas as obrigações administrativas em relação ao ISD e dos requisitos de cooperação administrativa estabelecidos no capítulo 4.

Cooperação administrativa no que diz respeito às obrigações (artigos 20.º a 23.º)

As disposições previstas nos artigos 20.º a 23.º regem os intercâmbios necessários entre os Estados-Membros no que respeita à identificação dos sujeitos passivos e à apresentação das declarações de ISD, bem como à transferência dos fundos correspondentes aos pagamentos do ISD pelo Estado-Membro de identificação ao Estado-Membro onde o ISD é devido.

2018/0073 (CNS)

Proposta de

DIRETIVA DO CONSELHO

relativa ao sistema comum de imposto sobre os serviços digitais aplicável às receitas da prestação de determinados serviços digitais

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente o artigo 113.º,

Tendo em conta a proposta da Comissão Europeia,

Após transmissão do projeto de ato legislativo aos parlamentos nacionais,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu[1],

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social Europeu[2],

Deliberando de acordo com um processo legislativo especial,

Considerando o seguinte:

(1) A economia mundial está a tornar-se rapidamente digital e, como resultado, têm surgido novas formas de fazer negócio. As empresas digitais caracterizam-se pelo facto de as suas operações estarem fortemente ligadas à Internet. Concretamente, os modelos de negócio digitais dependem, em grande medida, da capacidade de realizar atividades à distância e com uma presença física limitada ou inexistente, do contributo dos utilizadores finais para a criação de valor e da importância dos ativos incorpóreos.

(2) As regras de tributação das sociedades em vigor foram, essencialmente, desenvolvidas durante o século XX para empresas tradicionais, baseando-se na ideia de que a tributação deverá ocorrer no local onde o valor é criado. No entanto, a aplicação à economia digital das regras em vigor resultou num desajustamento entre o local onde os lucros são tributados e o local onde o valor é criado, nomeadamente no caso de modelos de negócio fortemente dependentes da participação dos utilizadores. Por conseguinte, tornou-se evidente que as regras de tributação das sociedades em vigor para tributação dos lucros da economia digital são inadequadas e necessitam de ser revistas.

(3) Esta revisão constitui um elemento importante do Mercado Único Digital[3], na medida em que este requer um quadro fiscal moderno e estável, para que a economia digital estimule a inovação, combata a fragmentação do mercado e permita a todos os intervenientes aproveitar a nova dinâmica de mercado em condições equitativas e equilibradas.

---

1 JO C , , p. .

2 JO C , , p. .g

3 Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu, ao Conselho, ao Comité Económico e Social Europeu e ao Comité das Regiões «Estratégia para o Mercado Único Digital na Europa» (COM(2015) 192 final de 6.5.2015).

(4) Na sua comunicação «Um sistema fiscal equitativo e eficaz na União Europeia para o Mercado Único Digital»[4], adotada em 21 de setembro de 2017, a Comissão identificou os desafios colocados pela economia digital às regras fiscais em vigor e comprometeu-se a analisar as opções políticas disponíveis. As conclusões do Conselho ECOFIN de 5 de dezembro de 2017[5] convidaram a Comissão a adotar propostas em resposta aos desafios da tributação dos lucros da economia digital, tendo simultaneamente em conta o interesse demonstrado por muitos Estados-Membros em medidas temporárias destinadas a receitas de atividades digitais na União que permanecerão excluídas do âmbito de aplicação das convenções de dupla tributação.

(5) Uma vez que o problema da tributação da economia digital é de natureza global, a abordagem ideal seria encontrar uma solução multilateral e internacional. A Comissão está ativamente empenhada no debate internacional por esse motivo. Está atualmente a ser desenvolvido trabalho na OCDE. No entanto, os progressos a nível internacional são difíceis. Por conseguinte, estão a ser tomadas medidas para adaptar as regras de tributação das sociedades a nível da União[6] e promover o estabelecimento de acordos com jurisdições fora da União[7], para que o quadro em matéria de tributação das sociedades possa adaptar-se aos novos modelos de negócio digitais.

(6) Na pendência dessa ação, cuja adoção e aplicação podem demorar algum tempo, os Estados-Membros são pressionados para agir nesta matéria, devido ao risco de erosão significativa das matérias coletáveis das sociedades ao longo do tempo. As medidas descoordenadas adotadas individualmente pelos Estados-Membros podem fragmentar o Mercado Único e distorcer a concorrência, prejudicando o desenvolvimento de novas soluções digitais e a competitividade da União no seu conjunto. É por esta razão que é necessário adotar uma abordagem harmonizada sobre uma solução provisória que resolverá este problema de forma específica até ser alcançada uma solução abrangente.

(7) Essa solução provisória deverá estabelecer o sistema comum de imposto sobre os serviços digitais («ISD») sobre as receitas decorrentes da prestação de determinados serviços digitais por certas entidades. Deverá ser uma medida de fácil aplicação que vise as receitas decorrentes da prestação de serviços digitais em que os utilizadores contribuam significativamente para o processo de criação de valor. Esse fator (criação de valor pelos utilizadores) sustenta também a ação no que respeita às regras de tributação das sociedades, conforme descrito no considerando (5).

(8) Os seguintes elementos do ISD deverão ser definidos: as receitas tributáveis (o que é tributado), o sujeito passivo (quem é tributado), o local de tributação (qual a proporção das receitas tributáveis considerada como sendo obtida num Estado-Membro e quando), a exigibilidade, o cálculo do imposto, a taxa de tributação e as obrigações relacionadas, incluindo um mecanismo de cobrança de balcão único.

---

4 Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu e ao Conselho intitulada «Um sistema fiscal equitativo e eficaz na União Europeia para o Mercado Único Digital» (COM(2017) 547 final de 21.9.2017).

5 A resposta aos desafios da tributação dos lucros da economia digital – conclusões do Conselho (5 de dezembro de 2017) (FISC 346 ECOFIN 1092).

6 Proposta de diretiva do Conselho que estabelece as regras relativas à tributação das sociedades com uma presença digital significativa (COM(2018) 147 final).

7 Recomendação da Comissão relativa à tributação das sociedades com uma presença digital significativa [(COM(2018) 1650 final]

(9) O ISD deverá ser aplicado apenas às receitas decorrentes da prestação de determinados serviços digitais. Os serviços digitais deverão ser aqueles que dependem, em larga medida, da criação de valor pelos utilizadores, em que a diferença entre o local onde os lucros são tributados e o local onde os utilizadores estão estabelecidos é, geralmente, maior. São as receitas provenientes do tratamento do contributo dos utilizadores que deverão ser tributadas e não a própria participação dos utilizadores.

(10) Concretamente, as receitas tributáveis deverão ser as que decorrem da prestação dos seguintes serviços: i) apresentação, numa interface digital, de publicidade destinada aos utilizadores dessa interface; ii) disponibilização de interfaces digitais multilaterais que permitem aos utilizadores encontrar e interagir com outros utilizadores, podendo ainda facilitar o fornecimento de bens ou a prestação de serviços subjacentes diretamente entre os utilizadores (por vezes, referidos como serviços de «intermediação»); iii) transmissão dos dados recolhidos sobre os utilizadores e gerados a partir das atividades desses utilizadores em interfaces digitais. Caso não sejam obtidas receitas a partir da prestação desses serviços, não deverá existir obrigação do ISD. Outras receitas obtidas pela entidade que presta tais serviços, mas não diretamente decorrentes dessas prestações, deverão também ser excluídas do âmbito de aplicação do imposto.

(11) Os serviços que consistem na apresentação, numa interface digital, de publicidade de um cliente destinada aos utilizadores da interface em causa não deverão ser definidos por referência ao proprietário da interface digital através da qual a mensagem publicitária é apresentada no dispositivo de um utilizador, mas sim por referência à entidade responsável por permitir a apresentação da publicidade nessa interface. Isto porque o valor para uma empresa que apresenta publicidade de um cliente numa interface digital baseia-se no tráfego de utilizadores e nos dados dos utilizadores, em geral, tidos em conta para efeitos da apresentação, independentemente de a interface ser propriedade da própria empresa ou de um terceiro que aluga o espaço digital onde a mensagem publicitária será apresentada. No entanto, é necessário especificar que, nos casos em que o prestador do serviço de publicidade e o proprietário da interface digital sejam entidades distintas, o último não deverá ser considerado como tendo prestado um serviço tributável para efeitos do ISD. Uma medida destinada a evitar possíveis efeitos de cascata e dupla tributação.

(12) Os serviços prestados através de interfaces digitais multilaterais deverão ser definidos por referência à respetiva capacidade de permitir que os utilizadores encontrem e interajam com outros utilizadores. O aspeto distintivo das interfaces digitais multilaterais reside no facto de permitirem uma interação entre os utilizadores que não poderia ocorrer sem que as interfaces estabelecessem a ligação entre esses utilizadores (ou seja, a interface permite aos utilizadores entrar em contacto com outros utilizadores). Alguns dos serviços, comumente referidos como serviços de comunicação ou de pagamento, tais como serviços de mensagens instantâneas, de correio eletrónico ou de pagamento eletrónico, podem também ser considerados um meio facilitador da interação entre os utilizadores através de uma interface digital, mas os utilizadores não conseguem, normalmente, entrar em contacto uns com os outros, exceto se já tiverem estabelecido contacto por outros meios. As receitas decorrentes da prestação de serviços de comunicação ou de pagamento deverão ser, por conseguinte, excluídas do âmbito de aplicação do imposto pelo facto de esses fornecedores não operarem como um mercado, mas antes disponibilizarem software de apoio ou outros instrumentos informáticos que permitem aos clientes encontrar outras pessoas com quem já têm uma relação na maioria dos casos.

(13) Nos casos que envolvem interfaces digitais multilaterais que facilitam o fornecimento de bens ou a prestação de serviços subjacentes diretamente entre os utilizadores da interface, as operações subjacentes e as receitas obtidas pelos utilizadores decorrentes dessas operações deverão ser excluídas do âmbito de aplicação do imposto. As receitas decorrentes de atividades de retalho que consistem na venda de bens ou serviços contratados em linha através do sítio Web do fornecedor desses bens ou serviços, e em que o fornecedor não atua como intermediário, deverão também ser excluídas do âmbito de aplicação do ISD, uma vez que a criação de valor para o retalhista depende dos bens fornecidos ou dos serviços prestados e a interface digital é apenas utilizada como meio de comunicação. Para determinar se um fornecedor vende bens ou serviços em linha por conta própria ou presta serviços de intermediação, deverá ser considera a substância económica e jurídica de uma operação, tal como refletido nos acordos entre as partes interessadas. Por exemplo, um fornecedor de uma interface digital em que sejam disponibilizados bens de um terceiro poderá ser considerado prestador de um serviço de intermediação (ou seja, a disponibilização de uma interface digital multilateral), em que não são assumidos riscos de inventário significativos ou em que é o terceiro que define, efetivamente, o preço desses bens.

(14) Os serviços que consistem no fornecimento de conteúdos digitais por uma entidade através de uma interface digital deverão ser excluídos do âmbito de aplicação do imposto, independentemente de os conteúdos digitais serem propriedade dessa entidade ou de a entidade em causa ter adquirido os respetivos direitos de distribuição. Apesar de poder ser autorizado algum tipo de interação entre os destinatários desses conteúdos digitais e, por conseguinte, o prestador desses serviços poderia ser considerado como disponibilizando uma interface digital multilateral, é menos claro se o utilizador desempenha um papel central na criação de valor para a empresa fornecedora dos conteúdos digitais. Pelo contrário, na perspetiva da criação de valor, a ênfase recai nos próprios conteúdos digitais fornecidos pela entidade. Por conseguinte, as receitas prevenientes desses fornecimentos deverão ser excluídas do âmbito de aplicação do imposto.

(15) Os conteúdos digitais deverão ser definidos como os dados fornecidos em formato digital, tais como programas informáticos, aplicações, jogos, músicas, vídeos ou textos, independentemente de o acesso ser efetuado por transferência ou transmissão em fluxo, e outros além dos dados apresentados pela própria interface digital. Tal destina-se a refletir as diferentes formas que os conteúdos digitais podem assumir quando adquiridos por um utilizador, o que não altera o facto de o único ou principal objetivo, na perspetiva do utilizador, ser a aquisição dos próprios conteúdos digitais.

(16) O serviço descrito no considerando (14) deverá ser distinguido de um serviço que consista na disponibilização de uma interface digital multilateral através da qual os utilizadores podem carregar e partilhar conteúdos digitais com outros utilizadores ou na disponibilização de uma interface que facilita um fornecimento subjacente de conteúdos digitais diretamente entre os utilizadores. Estes últimos serviços constituem um serviço de intermediação e, portanto, deverão enquadrar-se no âmbito de aplicação do ISD, independentemente da natureza da operação subjacente.

(17) Os serviços tributáveis que consistem na transmissão dos dados recolhidos sobre os utilizadores deverão abranger apenas os dados que foram gerados a partir das atividades desses utilizadores em interfaces digitais, não os dados gerados por sensores ou outros meios e recolhidos digitalmente. Isto porque, no âmbito de aplicação do ISD, deverão estar incluídos os serviços que utilizam interfaces digitais como forma de gerar contributo dos utilizadores que é monetizado e não os serviços que utilizam

interfaces apenas como forma de transmitir dados gerados de outro modo. Por conseguinte, o ISD não deverá ser um imposto sobre a recolha de dados, a utilização dos dados recolhidos por uma empresa para fins internos da mesma ou a partilha sem uma contrapartida económica dos dados recolhidos por uma empresa com outras partes. O ISD deverá visar a criação de receitas decorrentes da transmissão dos dados obtidos a partir de uma atividade muito específica (atividades dos utilizadores em interfaces digitais).

(18) Os serviços regulamentados nas alíneas 1) a 9) da secção A do anexo I da Diretiva 2014/65/UE do Parlamento Europeu e do Conselho[8] e prestados por plataformas de negociação ou internalizadores sistemáticos, conforme definidos na diretiva em causa, ou por prestadores de serviços de financiamento coletivo regulamentados não deverão enquadrar-se no âmbito de aplicação do ISD. De igual modo, os serviços que consistem na facilitação da concessão de empréstimos e prestados por prestadores de serviços de financiamento coletivo regulamentados não deverão enquadrar-se no âmbito de aplicação do ISD. Entende-se por «prestadores de serviços de financiamento coletivo regulamentados» os prestadores de serviços que estão sujeitos a quaisquer futuras regras da União adotadas nos termos do artigo 114.º do TFUE relativo à regulamentação dos serviços de financiamento coletivo.

(19) As interfaces digitais multifacetadas que permitem aos utilizadores beneficiarem ou conhecerem a existência de serviços de execução de operações comerciais, de serviços de investimento ou de serviços de procura de investimento, como os disponibilizados pelas entidades referidas *supra*, implicam, frequentemente, interação do utilizador. No entanto, o utilizador não desempenha um papel central na criação de valor para a entidade que disponibiliza uma interface digital. Em vez disso, o valor é constituído pela capacidade dessa entidade para reunir compradores e vendedores de produtos financeiros em condições específicas e distintivas, que, de outro modo, não ocorreriam (em comparação, por exemplo, com operações concluídas fora dessas interfaces, diretamente entre as contrapartes). Um serviço que consiste na disponibilização de uma interface digital por essa entidade vai além da mera facilitação das operações em instrumentos financeiros entre utilizadores dessa interface. Em especial, os serviços regulamentados excluídos do âmbito de aplicação da presente diretiva visam proporcionar um ambiente seguro para as operações financeiras. A entidade que presta esses serviços, determina, assim, as condições específicas em que essas operações financeiras podem ser executada, a fim de garantir elementos essenciais como a qualidade da execução das operações, o nível de transparência do mercado e um tratamento equitativo dos investidores. Por último, estes serviços têm como objetivo essencial e distinto facilitar o financiamento, os investimentos ou o aforro.

(20) No que diz respeito às plataformas de financiamento coletivo («crowdfunding»), o financiamento coletivo através de investimento ou de empréstimo está fora do âmbito de aplicação do imposto, dado os prestadores de tais serviços desempenharem o mesmo papel do que as plataformas de negociação e os internalizadores sistemáticos e, por conseguinte, não constituírem uma intermediação. No entanto, devem ser abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva os serviços prestados pelas plataformas de financiamento coletivo que não tenham a forma de investimentos ou de concessão de empréstimos e constituam uma intermediação, como o financiamento

[8] Diretiva 2014/65/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros e que altera a Diretiva 2002/92/CE e a Diretiva 2011/61/UE (JO L 173 de 12.6.2014, p. 349).

serviços de financiamento coletivo através de doação ou recompensa, ou os serviços prestados por essas plataformas que consistam na apresentação de publicidade.

(21) Uma vez que a transmissão dos dados por plataformas de negociação, internalizadores sistemáticos e prestadores de serviços de financiamento coletivo regulamentados está limitada e faz parte da prestação dos serviços financeiros regulamentados acima descritos e está regulamentada como tal ao abrigo do direito da União, a prestação de serviços de transmissão de dados por essas entidades deverá também ser excluída do âmbito de aplicação do ISD.

(22) Apenas determinadas entidades deverão ser consideradas sujeitos passivos para efeitos do ISD, independentemente de estarem estabelecidas num Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro. Designadamente, uma entidade apenas deverá ser considerada um sujeito passivo se satisfizer as duas condições que se seguem: i) o montante total das receitas mundiais comunicadas pela entidade relativas ao exercício completo mais recente para o qual está disponível uma demonstração financeira é superior a 750 000 000 EUR; ii) o montante total das receitas tributáveis obtidas pela entidade na União durante esse exercício é superior a 50 000 000 EUR.

(23) O primeiro limiar (receitas mundiais anuais totais) deverá limitar a aplicação do ISD a empresas de uma determinada dimensão, que são aquelas, essencialmente, capazes de prestar esses serviços digitais em que a participação dos utilizadores desempenha um papel fundamental e dependem em grande medida das extensas redes de utilizadores, do grande tráfego de utilizadores e da exploração de uma forte posição de mercado. Esses modelos de negócio, que dependem da criação de valor pelos utilizadores para obter receitas e apenas são viáveis se forem implementados por empresas de uma determinada dimensão, são os responsáveis pela maior diferença entre o local onde os lucros são tributados e o local onde o valor é criado. Além disso, a oportunidade de participação num planeamento fiscal agressivo reside nas empresas de maior dimensão. É por esta razão que o mesmo limiar foi proposto noutras iniciativas da União[9]. Esse limiar visa também trazer segurança jurídica, dado que tornará mais fácil e menos oneroso para as empresas e as autoridades fiscais a determinação da obrigação do ISD de uma entidade. O limiar exclui também as pequenas empresas e as empresas em fase de arranque para as quais os encargos decorrentes do cumprimento do novo imposto serão suscetíveis de ter um efeito desproporcionado.

(24) O segundo limiar (receitas tributáveis anuais totais na União) deverá limitar a aplicação do imposto aos casos em que existe uma forte pegada digital a nível da União em relação ao tipo de receitas abrangidas pelo ISD. Deverá ser fixado a nível da União, de modo a afastar as diferenças de dimensão dos mercado que possam existir na União.

(25) Por forma a cumprir o enquadramento jurídico em vigor, qualquer entidade elegível como sujeito passivo e que obtenha receitas tributáveis tratadas como tendo sido obtidas num Estado-Membro deverá estar sujeita ao ISD no Estado-Membro em causa, independentemente de essa entidade estar estabelecida no Estado-Membro em causa, noutro Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro.

(26) Deverão ser estabelecidas regras especiais para as entidades pertencentes a um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira. As receitas obtidas por uma

[9] Ver o artigo 2.º da proposta de diretiva do Conselho relativa a uma matéria coletável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (MCCCIS) (COM(2016) 683 final).

entidade a partir do fornecimento de produtos ou da prestação de serviços a outras entidades pertencentes ao mesmo grupo para efeitos de contabilidade financeira deverão ser excluídas do âmbito de aplicação deste imposto. Para determinar se uma entidade está acima dos limiares aplicáveis e, portanto, é considerada um sujeito passivo, os limiares deverão ser aplicados às receitas totais do grupo consolidado.

(27) A fim de atenuar eventuais casos de dupla tributação quando as mesmas receitas estiverem sujeitas ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas e ao ISD, espera-se que os Estados-Membros permitam às empresas deduzir o ISD pago como um custo da matéria coletável do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas no seu território, independentemente do facto de ambos os impostos serem pagos no mesmo Estado-Membro ou em Estados-Membros diferentes.

(28) As receitas tributáveis de uma entidade deverão ser tratadas como tendo sido obtidas num Estado-Membro num período de tributação se os utilizadores, no que respeita a um serviço tributável prestado por essa entidade, estiverem localizados no Estado-Membro em causa. Um utilizador deverá ser considerado como estando localizado num Estado-Membro num período de tributação com base em certas regras específicas, determinadas para cada um dos serviços tributáveis e baseadas no local onde foi utilizado o dispositivo de um utilizador.

(29) Nos casos em que os utilizadores, no que respeita a um determinado serviço tributável, estejam localizados em Estados-Membros distintos ou em jurisdições fora da União, as receitas tributáveis relevantes provenientes desse serviço deverão ser imputadas a cada Estado-Membro proporcionalmente com base em determinadas chaves de repartição específicas. Essas chaves deverão ser estabelecidas de acordo com a natureza de cada serviço tributável e os elementos distintivos que desencadeiam receitas para o prestador desse serviço.

(30) No caso de um serviço tributável que consista na apresentação de publicidade numa interface digital, o número de vezes que uma mensagem publicitária foi apresentada nos dispositivos dos utilizadores num período de tributação num Estado-Membro deverá ser tido em conta para efeitos de determinação da proporção de receitas tributáveis a imputar nesse período de tributação ao Estado-Membro em causa.

(31) No que diz respeito à disponibilização de interfaces digitais multifacetadas, para determinar a proporção das receitas tributáveis a imputar ao Estado-Membro, deveria ser estabelecida uma distinção entre os casos em que a interface facilita operações subjacentes efetuadas diretamente entre os utilizadores e os casos em que tal não se verifica. Nos casos que envolvem a facilitação de operações subjacentes, a imputação das receitas tributáveis num período de tributação a um Estado-Membro deverá ser realizada com base no número de utilizadores que realizaram essa operação nesse período de tributação utilizando um dispositivo no Estado-Membro em causa. Tal deve-se ao facto de que a ação, regra geral, gerar receitas para a empresa que torna a interface disponível. Os direitos de tributação das receitas da atividade de disponibilização da interface deveriam ser atribuídos aos Estados-Membros em que estão situados os utilizadores que concluem operações subjacentes, independentemente de esses utilizadores serem os vendedores dos bens ou serviços subjacentes ou os seus compradores. Isto acontece porque, através da sua participação, ambos geram valor para a interface digital multifacetada, uma vez que o papel da interface é equilibrar a oferta e a procura. Todavia, se o serviço de intermediação não envolver a facilitação de operações subjacentes, as receitas são, normalmente, obtidas através de pagamentos periódicos após o registo ou a criação de uma conta numa interface digital. Por

conseguinte, para efeitos de imputação das receitas tributáveis a um Estado-Membro num período de tributação, deverá ser tido em conta o número de utilizadores nesse período de tributação com uma conta criada utilizando um dispositivo no Estado-Membro em causa, quer esta seja criada nesse ano fiscal ou num ano fiscal anterior.

(32) No que respeita à transmissão dos dados recolhidos sobre os utilizadores, a imputação das receitas tributáveis num período de tributação a um Estado-Membro deverá ter em conta o número de utilizadores cujos dados transmitidos nesse período de tributação foram gerados como resultado da utilização por esses utilizadores de um dispositivo no Estado-Membro em causa.

(33) A identificação do local onde foi utilizado um dispositivo do utilizador e, por conseguinte, do local de tributação deverá ser possível através do endereço IP (protocolo Internet) do dispositivo do utilizador ou, caso seja mais exato, de outros meios de geolocalização. O local de tributação não deverá ter em conta se os utilizadores contribuíram em dinheiro para a geração das receitas, o local a partir do qual foi efetuado o pagamento em troca do fornecimento ou da prestação que dá origem a uma obrigação do ISD ou o local onde foi efetuado um eventual fornecimento de bens ou prestação de serviços subjacentes contratados através de uma interface digital multilateral.

(34) Qualquer tratamento de dados pessoais realizado no âmbito do ISD deverá ser efetuado em conformidade com o Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho[10], incluindo um tratamento que possa ser necessário em relação a endereços IP (protocolo Internet) ou a outros meios de geolocalização. Em especial, deverá ser dada atenção à necessidade de prever medidas técnicas e organizativas adequadas para cumprir as regras relativas à legalidade e à segurança das atividades de tratamento, à prestação de informações e aos direitos dos titulares dos dados. Sempre que possível, os dados pessoais deveriam ser tornados anónimos.

(35) As receitas tributáveis deverão ser iguais ao total das receitas brutas obtidas por um sujeito passivo, líquidas do imposto sobre o valor acrescentado e de outros impostos similares. As receitas tributáveis deverão ser reconhecidas como tendo sido obtidas por um sujeito passivo à data do seu vencimento, independentemente de terem sido efetivamente pagas até então. O ISD deverá ser exigível num Estado-Membro proporcionalmente às receitas tributáveis obtidas por um sujeito passivo num período de tributação que sejam tratadas como tendo sido obtidas no Estado-Membro em causa e deverá ser calculado aplicando a taxa de ISD nessa proporção. Deverá existir uma única taxa de ISD a nível da União para evitar distorções no Mercado Único. A taxa de ISD deverá ser fixada em 3 %, o que proporciona um equilíbrio adequado entre as receitas geradas pelo imposto e a contabilização do impacto distintivo do ISD em empresas com diferentes margens de lucro.

(36) Os sujeitos passivos que prestam serviços tributáveis deverão estar obrigados ao pagamento do ISD e ser responsáveis pelo cumprimento de uma série de obrigações administrativas. Um mecanismo de simplificação sob a forma de um balcão único (BU) deverá ser criado para os sujeitos passivos com obrigação do ISD num ou mais Estados-Membros, de modo que todas as suas obrigações do ISD possam ser

[10] Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de abril de 2016, relativo à proteção das pessoas singulares no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais e à livre circulação desses dados e que revoga a Diretiva 95/46/CE (Regulamento Geral sobre a Proteção de Dados) (JO L 119 de 4.5.2016, p. 1).

cumpridas num só local (identificação, apresentação da declaração de ISD e pagamento). As obrigações deverão ser cumpridas num único Estado-Membro (o Estado-Membro de identificação), que deverá recolher as informações e o pagamento do ISD em nome de outros Estados-Membros onde o ISD é devido e, subsequentemente, partilhar essas informações e os montantes do ISD recolhidos com os mesmos. Este mecanismo não afeta o ISD a pagar pelo sujeito passivo diretamente a cada Estado-Membro onde o ISD é devido. Por conseguinte, cada Estado-Membro onde o ISD é devido deverá ter o direito de executar o pagamento do ISD diretamente contra o sujeito passivo responsável pelo mesmo, bem como de tomar medidas de auditoria fiscal e de controlo destinadas a analisar a obrigação do ISD de um sujeito passivo. Tais medidas de execução e de controlo deverão ser regidas pelas regras e pelos procedimentos aplicáveis em cada Estado-Membro onde o ISD é devido.

(37) Os Estados-Membros deverão poder estabelecer obrigações de contabilidade, de manutenção de registos contabilísticos ou de outra natureza destinadas a assegurar que o ISD devido é efetivamente pago, bem como outras medidas para impedir a evasão, a elisão e o abuso fiscais.

(38) A fim de assegurar condições uniformes para a execução da presente diretiva no que respeita às obrigações administrativas a observar e à troca de informações entre os Estados-Membros necessárias ao funcionamento do BU, deverão ser atribuídas competências de execução à Comissão. Além disso, a Comissão deverá ter a possibilidade de propor regras comuns em relação às obrigações de contabilidade, de manutenção de registos contabilísticos ou de outra natureza a serem estabelecidas pelos Estados-Membros. Essas competências deverão ser exercidas de acordo com o Regulamento (UE) n.º 182/2011 do Parlamento Europeu e do Conselho[11].

(39) Os Estados-Membros deverão, sempre que necessário, adotar as disposições previstas pela União relativas à cooperação administrativa em matéria fiscal como, por exemplo, as Diretivas 2011/16/UE[12] e 2010/24/UE[13] do Conselho ou outras medidas disponíveis a nível internacional como, por exemplo, a Convenção Multilateral sobre Assistência Administrativa Mútua em Matéria Fiscal, o artigo 26.º do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE e o Modelo de Acordo da OCDE sobre o Intercâmbio de Informações em Matéria Fiscal.

(40) Em conformidade com a Declaração Política Conjunta, de 28 de setembro de 2011, dos Estados-Membros e da Comissão sobre os documentos explicativos[14], os Estados-Membros comprometeram-se a fazer acompanhar, nos casos em que tal se justifique, a notificação das suas medidas de transposição de um ou mais documentos que expliquem a relação entre as componentes de uma diretiva e as partes correspondentes dos instrumentos nacionais de transposição. Em relação a esta diretiva, o legislador considera que a transmissão desses documentos se justifica.

(41) Os objetivos da presente diretiva visam proteger a integridade do Mercado Único, assegurando o seu bom funcionamento e evitando as distorções de concorrência. Uma

---

11 Regulamento (UE) n.º 182/2011 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de fevereiro de 2011, que estabelece as regras e os princípios gerais relativos aos mecanismos de controlo pelos Estados-Membros do exercício das competências de execução pela Comissão (JO L 55 de 28.2.2011, p. 13).

12 Diretiva 2011/16/UE do Conselho, de 15 de fevereiro de 2011, relativa à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade e que revoga a Diretiva 77/799/CEE (JO L 64 de 11.3.2011, p. 1).

13 Diretiva 2010/24/UE do Conselho, de 16 de março de 2010, relativa à assistência mútua em matéria de cobrança de créditos respeitantes a impostos, direitos e outras medidas (JO L 84 de 31.3.2010, p. 1).

14 JO C 369 de 17.12.2011, p. 14.

vez que esses objetivos, pela sua natureza, não podem ser alcançados pelos Estados-Membros de forma suficiente, podendo, contudo, ser alcançados com maior eficácia a nível da União, a União pode adotar medidas, de acordo com o princípio da subsidiariedade consagrado no artigo 5.º do Tratado da União Europeia. Em conformidade com o princípio da proporcionalidade consagrado no mesmo artigo, a presente diretiva não excede o necessário para alcançar esses objetivos.

ADOTOU A PRESENTE DIRETIVA:

Capítulo 1

OBJETO E DEFINIÇÕES

Artigo 1.º
Objeto

A presente diretiva estabelece o sistema comum de imposto sobre os serviços digitais («ISD») sobre as receitas decorrentes da prestação de determinados serviços digitais.

Artigo 2.º
Definições

Para efeitos da presente diretiva, entende-se por:

(1) «Entidade», qualquer pessoa coletiva ou estrutura jurídica que exerça a sua atividade através de uma empresa ou de uma estrutura que seja transparente para efeitos fiscais;

(2) «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;

(3) «Interface digital», qualquer software, incluindo um sítio Web ou uma parte do mesmo, e aplicações, incluindo aplicações móveis, acessíveis aos utilizadores;

(4) «Utilizador», qualquer pessoa ou empresa;

(5) «Conteúdos digitais», dados fornecidos em formato digital, tais como programas informáticos, aplicações, músicas, vídeos, textos, jogos e qualquer outro tipo de software, exceto os dados apresentados através de uma interface digital;

(6) «Endereço IP (protocolo Internet)», uma série de dígitos atribuídos a dispositivos ligados em rede, a fim de facilitar a sua comunicação através da Internet;

(7) «Período de tributação», um ano civil.

Artigo 3.º
Receitas tributáveis

1. As receitas decorrentes da prestação de qualquer um dos seguintes serviços por uma entidade devem ser consideradas «receitas tributáveis» na aceção da presente diretiva:

   (a) a apresentação, numa interface digital, de publicidade destinada aos utilizadores dessa interface;

   (b) a disponibilização aos utilizadores de uma interface digital multilateral que permite aos utilizadores encontrar e interagir com outros utilizadores e pode, além disso, facilitar o fornecimento de bens ou a prestação de serviços subjacentes diretamente entre os utilizadores;

   (c) a transmissão dos dados recolhidos sobre os utilizadores e gerados pelas atividades dos utilizadores em interfaces digitais.

2. A referência no n.º 1 a receitas deverá incluir o total das receitas brutas, líquido do imposto sobre o valor acrescentado e de outros impostos similares.

3. A alínea a) do n.º 1 aplica-se, quer a interface digital seja ou não propriedade da entidade responsável pela apresentação da publicidade na mesma. Nos casos em que a entidade que apresenta a publicidade não seja proprietária da interface digital, a entidade em causa, e não o proprietário da interface, deverá ser considerada como prestando um serviço abrangido pela alínea a).

4. A alínea b) do n.º 1 não deve incluir:

   (a) a disponibilização de uma interface digital multilateral cujo único ou principal objetivo da disponibilização da interface por parte da entidade disponibilizadora seja o fornecimento de conteúdos digitais aos utilizadores ou a prestação de serviços de comunicação aos utilizadores ou a prestação de serviços de pagamento aos utilizadores;

   (b) a prestação, através de uma plataforma de negociação ou um internalizador sistemático, de qualquer um dos serviços referidos nas alíneas 1) a 9) da secção A do anexo I da Diretiva 2014/65/UE;

   (c) a prestação, através de um prestador de serviços de financiamento coletivo regulamentado, de qualquer um dos serviços referidos nas alíneas 1) a 9) da secção A do anexo I da Diretiva 2014/65/UE ou de um serviço que consista na facilitação da concessão de empréstimos.

5. A alínea c) do n.º 1 não inclui a transmissão de dados através de uma plataforma de negociação, de um internalizador sistemático ou de um prestador de serviços de financiamento coletivo regulamentado.

6. No n.º 4 e no n.º 5:

   (a) Entende-se por «plataforma de negociação» e «internalizador sistemático» as aceções dadas nas alíneas 24) e 20), respetivamente, do artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 2014/65/UE;

   (b) Entende-se por «prestador de serviços de financiamento coletivo regulamentado» um prestador de serviços de financiamento coletivo que está sujeito a autorização e supervisão no âmbito de qualquer medida de harmonização adotada nos termos do artigo 114.º do Tratado relativo à regulamentação dos serviços de financiamento coletivo.

7. As receitas decorrentes da prestação de um serviço abrangido pelo n.º 1 por uma entidade pertencente a um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira a outra entidade do mesmo grupo não devem ser consideradas receitas tributáveis para efeitos da presente diretiva.

8. Caso uma entidade pertencente a um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira preste um serviço abrangido pelo n.º 1 e as receitas decorrentes da prestação desse serviço sejam obtidas por outra entidade do grupo, essas receitas deverão ser consideradas, para efeitos da presente diretiva, como tendo sido obtidas pela entidade que presta o serviço.

9. Os serviços abrangidos pelo n.º 1 são referidos nos capítulos 2 e 3 como «serviços tributáveis».

Artigo 4.º
Sujeito passivo

1. Por «sujeito passivo», relativamente a um período de tributação, deve entender-se uma entidade que satisfaça ambas as condições a seguir:

   (a) o montante total das receitas mundiais comunicadas pela entidade para o exercício em causa é superior a 750 000 000 EUR;

   (b) o montante total das receitas tributáveis obtidas pela entidade na União durante o exercício em causa é superior a 50 000 000 EUR.

2. Nos casos em que uma entidade comunica ou obtém receitas numa moeda diferente do euro, as receitas devem ser convertidas em euros, para efeitos do n.º 1, aplicando a taxa de câmbio publicada no *Jornal Oficial da União Europeia* no último dia do exercício em causa ou, caso não haja publicação nesse dia, a taxa publicada no dia anterior.

3. No n.º 1 e no n.º 2, entende-se por «exercício em causa» o exercício abrangido pelas demonstrações financeiras disponíveis mais recentes emitidas pela entidade antes do termo do período de tributação em causa.

4. A regra estabelecida no artigo 5.º, n.º 1, é aplicável para determinar, nos termos do n.º 1, alínea b), se as receitas tributáveis são obtidas na União.

5. As receitas tributáveis devem ser reconhecidas para efeitos da presente diretiva como tendo sido obtidas no momento do respetivo vencimento, independentemente de os montantes em causa terem sido efetivamente pagos.

6. Caso a entidade referida no n.º 1 pertença a um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira, esse número deve ser aplicado em vez das receitas mundiais comunicadas, bem como das receitas tributáveis obtidas na União, pelo grupo no seu conjunto.

Capítulo 2

LOCAL DE TRIBUTAÇÃO, EXIGIBILIDADE E CÁLCULO DO IMPOSTO

Artigo 5.º
Local de tributação

1. As receitas tributáveis obtidas por uma entidade num período de tributação devem ser consideradas, para efeitos da presente diretiva, como obtidas num Estado-Membro nesse período de tributação se os utilizadores, no que diz respeito ao serviço tributável, estiverem localizados no Estado-Membro em causa nesse período de tributação.

   O primeiro parágrafo é aplicável independentemente de esses utilizadores terem contribuído em dinheiro para a geração dessas receitas.

2. No que diz respeito a um serviço tributável, o utilizador deve ser considerado como estando localizado num Estado-Membro num período de tributação se:

   (a) no caso de um serviço abrangido pelo artigo 3.º, n.º 1, alínea a), a publicidade em causa for apresentada no dispositivo do utilizador numa altura em que o dispositivo é utilizado no Estado-Membro em causa nesse período de tributação para acesso a uma interface digital;

   (b) no caso de um serviço abrangido pelo artigo 3.º, n.º 1, alínea b):

      i) se o serviço implicar uma interface digital multilateral que facilita o fornecimento de bens ou a prestação de serviços subjacentes diretamente entre os utilizadores, o utilizador usar um dispositivo no Estado-Membro em causa nesse período de tributação para acesso à interface digital e realizar uma operação subjacente na mesma nesse período de tributação;

      ii) se o serviço implicar uma interface digital multilateral de um tipo não abrangido pela alínea i), o utilizador tiver uma conta para esse período de tributação integral ou parcial que lhe permita o acesso à interface digital e essa conta tiver sido criada utilizando um dispositivo no Estado-Membro em causa;

   (c) no caso de um serviço abrangido pelo artigo 3.º, n.º 1, alínea c), os dados gerados pelo utilizador que utilizou um dispositivo no Estado-Membro em causa para acesso a uma interface digital, durante esse período de tributação ou em qualquer período de tributação anterior, são transmitidos nesse período de tributação.

3. Para cada período de tributação, a proporção do total de receitas tributáveis de uma entidade tratadas, de acordo com o n.º 1, como obtidas num Estado-Membro deve ser determinada do seguinte modo:

   (a) no que respeita às receitas tributáveis decorrentes da prestação de serviços abrangidos pelo artigo 3.º, n.º 1, alínea a), proporcionalmente ao número de vezes que uma mensagem publicitária foi apresentada nos dispositivos dos utilizadores nesse período de tributação;

   (b) no que respeita às receitas tributáveis decorrentes da prestação de serviços abrangidos pelo artigo 3.º, n.º 1, alínea b):

i) se o serviço implicar uma interface digital multilateral que facilita o fornecimento de bens ou a prestação de serviços subjacentes diretamente entre os utilizadores, proporcionalmente ao número de utilizadores que realizaram operações subjacentes na interface digital nesse período de tributação;

ii) se o serviço implicar uma interface digital multilateral de um tipo não abrangido pela alínea i), proporcionalmente ao número de utilizadores com uma conta para esse período de tributação integral ou parcial que lhes permita o acesso à interface digital;

(c) no que respeita às receitas tributáveis decorrentes da prestação de serviços abrangidos pelo artigo 3.º, n.º 1, alínea c), proporcionalmente ao número de utilizadores cujos dados transmitidos nesse período de tributação foram gerados como resultado da utilização pelos utilizadores de um dispositivo para acesso a uma interface digital, nesse período de tributação ou num período de tributação anterior.

4. Para efeitos de determinação do local de tributação das receitas tributáveis sujeitas ao ISD, não devem ser tidos em conta os seguintes elementos:

(a) se existir um fornecimento de bens ou uma prestação de serviços subjacentes diretamente entre os utilizadores de uma interface digital multilateral referidos no artigo 3.º, n.º 1, alínea b), o local onde esse fornecimento ou essa prestação subjacentes ocorrem;

(b) o local a partir do qual é efetuado qualquer pagamento pelo serviço tributável.

5. Para efeitos do presente artigo, o Estado-Membro onde seja utilizado o dispositivo de um utilizador deve ser determinado por referência ao endereço IP (protocolo Internet) do dispositivo ou, caso seja mais exato, a qualquer outro método de geolocalização.

6. Os dados que possam ser recolhidos junto dos utilizadores para efeitos de aplicação da presente diretiva devem ser limitados aos dados que indicam o Estado-Membro onde os utilizadores estão localizados, sem permitir a identificação desses utilizadores.

Artigo 6.º
Exigibilidade

O ISD deverá ser exigível num Estado-Membro proporcionalmente às receitas tributáveis obtidas por um sujeito passivo num período de tributação que sejam tratadas, de acordo com o artigo 5.º, como obtidas nesse Estado-Membro. O ISD é devido nesse Estado-Membro no dia útil seguinte a contar do termo desse período de tributação.

Artigo 7.º
Cálculo do imposto

O ISD deve ser calculado para um Estado-Membro em relação a um período de tributação aplicando a taxa de ISD proporcionalmente às receitas tributáveis a que se refere o artigo 6.º.

Artigo 8.º
Taxa

A taxa de ISD é de 3 %.

Capítulo 3

OBRIGAÇÕES

Artigo 9.º
Pessoa responsável pelo pagamento e cumprimento das obrigações

1. O ISD é devido e as obrigações constantes do presente capítulo deverão ser cumpridas pelo sujeito passivo que presta os serviços tributáveis.

2. Um grupo consolidado para efeitos de contabilidade financeira está autorizado a designar uma única entidade desse grupo para efeitos de pagamento do ISD e de cumprimento das obrigações constantes do presente capítulo em nome de cada sujeito passivo nesse grupo com obrigação do ISD.

Artigo 10.º
Identificação

1. Um sujeito passivo deve notificar o Estado-Membro de identificação de que o sujeito passivo está obrigado ao ISD num ou mais Estados-Membros.

2. A notificação deve ser apresentada por via eletrónica no prazo máximo de 10 dias úteis a contar do termo do primeiro período de tributação em relação ao qual o sujeito passivo está obrigado ao ISD nos termos da presente diretiva («o primeiro período exigível»).

3. O Estado-Membro de identificação deve ser:

   (a) o Estado-Membro onde o sujeito passivo está obrigado ao ISD para o primeiro período de tributação exigível;

   (b) se o sujeito passivo estiver obrigado ao ISD para esse período de tributação em mais de um Estado-Membro, um desses Estados-Membros conforme a escolha do sujeito passivo.

4. A notificação prevista no n.º 1 deve incluir, no mínimo, as seguintes informações relativas ao sujeito passivo:

   (a) Nome;

   (b) Designação comercial, caso seja diferente do nome;

   (c) Endereço postal;

   (d) Endereço eletrónico;

   (e) Número de contribuinte nacional, se o tiver;

   (f) Nome da pessoa a contactar;

   (g) Número de telefone;

   (h) Estados-Membros onde o sujeito passivo está obrigado ao ISD;

   (i) Número IBAN ou OBAN.

5. O sujeito passivo deve notificar o Estado-Membro de identificação de quaisquer alterações às informações fornecidas nos termos do n.º 4.

6. Sempre que uma entidade seja designada nos termos do artigo 9.º, n.º 2, as informações fornecidas por essa entidade designada ao abrigo do presente artigo relativamente a cada sujeito passivo do grupo devem também incluir informações no que a ela diz respeito, em relação aos pontos enumerados nas alíneas a) a g) do n.º 4.

7. A Comissão pode adotar atos de execução para definir um formato comum para a notificação prevista no presente artigo. Esses atos de execução devem ser adotados em conformidade com o procedimento a que se refere o artigo 24.º, n.º 2.

Artigo 11.º
Número de identificação

1. O Estado-Membro de identificação deve atribuir ao sujeito passivo um número de identificação individual para efeitos do ISD e notificar o sujeito passivo, por via eletrónica, desse número no prazo de 10 dias úteis a contar da data em que foi recebida a notificação nos termos do artigo 10.º.

2. O número de identificação individual inclui um prefixo conforme ao código ISO 3166 alfa 2, que permite identificar o Estado-Membro de identificação. No entanto, a Grécia e o Reino Unido devem utilizar os prefixos «EL» e «UK», respetivamente.

3. Os Estados-Membros devem tomar as medidas necessárias para que os respetivos sistemas de identificação permitam a identificação dos sujeitos passivos e devem manter um registo de identificação com todos os números de identificação individuais atribuídos pelos mesmos.

Artigo 12.º
Supressão do registo de identificação

1. O sujeito passivo deve notificar o Estado-Membro de identificação, por via eletrónica, em qualquer uma das seguintes circunstâncias:

   (a) o sujeito passivo deixa de obter receitas tributáveis tratadas nos termos da presente diretiva como sendo obtidas na União;

   (b) o sujeito passivo deixa de ser elegível como sujeito passivo;

   (c) o sujeito passivo deixa de existir;

   (d) o sujeito passivo deixa de estar obrigado ao ISD na União por qualquer outro motivo.

2. O Estado-Membro de identificação deve suprimir o sujeito passivo do registo de identificação no final do período de 60 dias úteis a contar do termo do período de tributação durante o qual foram notificadas as informações a que se refere o n.º 1.

3. O artigo 10.º é aplicável se, na sequência da supressão de um sujeito passivo do registo de identificação, o sujeito passivo ficar obrigado, uma vez mais, ao ISD na União. As referências no artigo 10.º ao primeiro período de tributação exigível devem ser interpretadas em conformidade.

Artigo 13.º
Alteração do Estado-Membro de identificação

1. Nos casos em que um sujeito passivo tenha escolhido um Estado-Membro de identificação nos termos do artigo 10.º, n.º 3, alínea b), o sujeito passivo deve ficar vinculado por essa escolha para o primeiro período exigível que seja objeto de notificação ao abrigo do artigo 10.º e para os dois períodos de tributação subsequentes.

2. No entanto, se o sujeito passivo deixar de estar obrigado ao ISD nesse Estado-Membro de identificação escolhido nos termos do artigo 10.º, n.º 3, alínea b), o sujeito passivo deve alterar o respetivo Estado-Membro de identificação em conformidade com os requisitos constantes do artigo 10.º.

3. Qualquer alteração ao Estado-Membro de identificação de um sujeito passivo deve ser notificada ao Estado-Membro de identificação em vigor, sendo essa alteração aplicável a partir do período de tributação subsequente ao período de tributação em que essa informação é notificada. O Estado-Membro de identificação em vigor deve suprimir o sujeito passivo do registo de identificação nos termos do artigo 12.º, n.º 2.

4. Esse sujeito passivo deve notificar o novo Estado-Membro de identificação, em conformidade com o artigo 10.º e as referências no citado artigo ao primeiro período exigível devem ser ao período de tributação a partir do qual a alteração é aplicável.

Artigo 14.º
Declaração de ISD

O sujeito passivo deve apresentar ao Estado-Membro de identificação uma declaração de ISD referente a cada período de tributação. A declaração deve ser apresentada, por via eletrónica, no prazo de 30 dias úteis a contar do termo do período de tributação abrangido pela declaração.

Artigo 15
Informações da declaração de ISD

1. Na declaração de ISD devem constar as seguintes informações:

   (a) o número de identificação individual previsto no artigo 11.º;

   (b) para cada Estado-Membro onde o ISD é devido em relação ao período de tributação em causa, o montante total das receitas tributáveis tratadas como obtidas pelo sujeito passivo no Estado-Membro em causa nesse período de tributação, bem como o montante do ISD devido sobre esse montante no Estado-Membro em causa em relação a esse período de tributação;

   (c) o total do ISD devido pelo sujeito passivo em todos os Estados-Membros em relação ao período de tributação em causa.

2. Na declaração de ISD deve igualmente constar, no que diz respeito ao período de tributação, o montante total das receitas mundiais e o montante total das receitas tributáveis na União aplicáveis para efeitos do artigo 4.º, n.º 1.

3. O Estado-Membro de identificação pode exigir que a declaração seja apresentada na respetiva moeda nacional.

4. Após a receção de uma declaração de ISD, o Estado-Membro de identificação deve atribuir imediatamente um número de declaração de ISD.

5. Os Estados-Membros devem tomar as medidas necessárias para garantir que os respetivos sistemas de identificação permitem a identificação das declarações de ISD e devem manter um registo de identificação das declarações de ISD com todos os números de declarações de ISD individuais atribuídos pelos mesmos.

6. A Comissão pode adotar atos de execução para definir um formato comum para a declaração de ISD e o número de declaração de ISD. Esses atos de execução devem ser adotados em conformidade com o procedimento a que se refere o artigo 24.º, n.º 2.

Artigo 16.º
Modalidades de pagamento

1. O total do ISD devido por um sujeito passivo em todos os Estados-Membros em relação a um período de tributação deve ser pago pelo sujeito passivo no Estado-Membro de identificação.

2. O total do ISD devido deve ser pago ao Estado-Membro de identificação o mais tardar no prazo de 30 dias úteis a contar do termo do período de tributação em causa e, ao efetuar o pagamento, o sujeito passivo deve fazer referência ao número de declaração de ISD pertinente.

3. Se um sujeito passivo efetuar um pagamento sem referência ao número de declaração de ISD pertinente, ou o número de referência não corresponder a qualquer declaração de ISD pendente, o Estado-Membro de identificação pode tomar medidas para clarificar a questão. Caso o problema continue por resolver, o pagamento deve ser devolvido ao sujeito passivo e não deve ser considerado como estando efetuado para efeitos do disposto no n.º 1 e no n.º 2.

4. O pagamento deve ser efetuado mediante depósito numa conta bancária indicada pelo Estado-Membro de identificação.

5. O Estado-Membro de identificação pode exigir que o pagamento seja efetuado na respetiva moeda nacional.

6. O Estado-Membro de identificação que receba um pagamento superior ao total do ISD devido, conforme indicado na respetiva declaração de ISD, deve reembolsar o montante pago em excesso diretamente ao sujeito passivo em causa.

7. Se um Estado-Membro de identificação tiver recebido um pagamento relativo a uma declaração de ISD posteriormente considerada incorreta e alterada nos termos do artigo 17.º e esse Estado-Membro já tiver distribuído esse montante a cada Estado-Membro onde o ISD é devido, esses Estados-Membros onde o ISD é devido devem reembolsar a sua parte de qualquer montante pago em excesso diretamente ao sujeito passivo.

Artigo 17.º
Alterações à declaração de ISD

1. As alterações aos valores incluídos numa declaração de ISD apenas devem ser efetuadas através de alterações a essa declaração e não mediante regularizações efetuadas numa declaração posterior.

2. As alterações a que se refere o n.º 1 devem ser apresentadas por via eletrónica ao Estado-Membro de identificação no prazo de três anos a contar da data em que deveria ser apresentada a declaração inicial. As alterações após esse período deverão ser regidas pelas regras e pelos procedimentos aplicáveis em cada Estado-Membro, respetivamente, onde o ISD é devido.

3. Qualquer pagamento suplementar por um sujeito passivo do ISD devido resultante das alterações no n.º 1 deve ser efetuado ao Estado-Membro de identificação nos termos do artigo 16.º e as referências ao «total do ISD devido» devem ser interpretadas em conformidade. Quaisquer reembolsos a um sujeito passivo do ISD pago resultantes das alterações no n.º 1 devem ser efetuados em conformidade com o artigo 16.º, n.º 7.

Artigo 18.º

Medidas de contabilidade, de manutenção de registos contabilísticos, antifraude, de execução e de controlo

1. Os Estados-Membros devem estabelecer obrigações de contabilidade, de manutenção de registos contabilísticos e de outra natureza destinadas a assegurar que o ISD devido às autoridades fiscais é efetivamente pago. Tais regras num Estado-Membro devem ser aplicáveis a qualquer entidade com obrigação do ISD nesse Estado-Membro, independentemente do Estado-Membro de identificação desse sujeito passivo.

2. A Comissão pode adotar atos de execução para determinar as medidas a tomar nos termos do n.º 1. Esses atos de execução devem ser adotados em conformidade com o procedimento a que se refere o artigo 24.º, n.º 2.

3. Os Estados-Membros podem adotar medidas para impedir a evasão, a elisão e o abuso fiscais no que diz respeito ao ISD.

4. O Estado-Membro de identificação escolhido nos termos do artigo 10.º deve agir em nome dos outros Estados-Membros onde o ISD é devido para efeitos das obrigações previstas no presente capítulo, porém, o ISD é devido pelo sujeito passivo diretamente a cada Estado-Membro onde o ISD é devido. Por conseguinte, cada Estado-Membro onde o ISD é devido tem o direito de executar o pagamento do ISD diretamente contra o sujeito passivo em causa. Nessa medida, devem ser aplicáveis as regras e os procedimentos de cada Estado-Membro, incluindo as regras e os procedimentos relativos às sanções, aos juros e a outros encargos por pagamento tardio ou não pagamento do ISD, bem como as regras e os procedimentos relativos à execução de dívidas.

5. As medidas de auditoria fiscal e de controlo por parte dos Estados-Membros destinadas a analisar todas as informações e ações relevantes para o cálculo da obrigação do ISD de um sujeito passivo nesse Estado-Membro devem ser regidas pelas regras e pelos procedimentos aplicáveis nesse Estado-Membro.

Artigo 19.º

Nomeação de autoridades competentes

Cada Estado-Membro deve designar a autoridade competente responsável no Estado-Membro em causa pela gestão de todos os aspetos relacionados com as obrigações estabelecidas no

presente capítulo e no capítulo 4, bem como notificar o nome e o endereço de correio eletrónico dessa autoridade à Comissão. Os nomes e os endereços de correio eletrónico das autoridades competentes devem ser publicados pela Comissão no *Jornal Oficial da União Europeia*.

Capítulo 4

COOPERAÇÃO ADMINISTRATIVA

Artigo 20.º
Troca de informações no que diz respeito à identificação

1. O Estado-Membro de identificação deve transmitir quaisquer notificações recebidas nos termos do artigo 10.º à autoridade competente de cada Estado-Membro onde o ISD é devido. A notificação deve ser transmitida no prazo de 10 dias úteis a contar da data em que foi recebida a notificação.

2. O Estado-Membro de identificação deve também informar cada um desses Estados-Membros do número de identificação individual atribuído ao sujeito passivo em causa, ao abrigo do artigo 11.º.

3. Além disso, o Estado-Membro de identificação deve informar cada Estado-Membro onde o ISD é devido de qualquer supressão no registo de identificação efetuada nos termos do artigo 12.º no prazo de 10 dias úteis a contar da data em que foi efetuada a supressão.

Artigo 21.º
Troca de informações no que diz respeito à declaração de ISD

1. O Estado-Membro de identificação deve transmitir as declarações de ISD e quaisquer alterações às declarações de ISD que lhe sejam apresentadas, nos termos do artigo 14.º ou 17.º, à autoridade competente de cada Estado-Membro onde o ISD é devido. As declarações e as alterações devem ser transmitidas no prazo de 10 dias úteis a contar da data em que foram recebidas.

2. Caso uma declaração de ISD seja apresentada numa moeda diferente do euro, o Estado-Membro de identificação deve converter os montantes em euros aplicando a taxa de câmbio publicada no *Jornal Oficial da União Europeia* no último dia do período de tributação abrangido pela declaração ou, caso não haja publicação nesse dia, do dia de publicação anterior. Além disso, o Estado-Membro de identificação deve transmitir essas informações aos Estados-Membros em causa juntamente com a declaração, ou a alteração, que lhe tenha sido transmitida nos termos do n.º 1.

3. O Estado-Membro de identificação deve transmitir às autoridades competentes de cada Estado-Membro onde o ISD é devido quaisquer outras informações necessárias para associar cada pagamento à declaração de ISD pertinente.

Artigo 22.º
Troca de informações no que diz respeito ao pagamento

1. O Estado-Membro de identificação deve assegurar que o montante que um sujeito passivo pagou ao abrigo do artigo 16.º correspondente ao ISD devido num Estado-Membro que não seja o Estado-Membro de identificação é transferido para a autoridade competente desse outro Estado-Membro. A transferência deve ocorrer no prazo de 10 dias úteis a contar da data em que foi recebido o pagamento.

2. O montante referido no n.º 1 deve ser transferido em euros para a conta bancária designada por esse outro Estado-Membro.

3. Os Estados-Membros devem notificar as autoridades competentes dos outros Estados-Membros do número da conta bancária a utilizar para efeitos do n.º 2.

4. Qualquer montante recebido pelo Estado-Membro de identificação numa moeda diferente do euro deve ser convertido em euros aplicando a taxa de câmbio publicada no *Jornal Oficial da União Europeia* no último dia do período de tributação abrangido pela declaração ou, caso não haja publicação nesse dia, do dia de publicação anterior.

5. Caso um sujeito passivo pague apenas uma parcela do total do ISD devido, o Estado-Membro de identificação deve assegurar que essa parcela é transferida para as autoridades competentes dos Estados-Membros onde o ISD é devido proporcionalmente ao imposto devido em cada Estado-Membro. O Estado-Membro de identificação deve informar as autoridades competentes dos Estados-Membros onde o ISD é devido desse facto.

6. Se um Estado-Membro onde o ISD é devido tiver reembolsado qualquer montante pago em excesso diretamente ao sujeito passivo nos termos do artigo 16.º, n.º 7, esse Estado-Membro deve informar o Estado-Membro de identificação do montante desses reembolsos.

Artigo 23.º
Meios de troca de informações

1. As informações e os documentos a transmitir nos termos do presente capítulo devem ser transmitidos por via eletrónica.

2. A Comissão pode adotar atos de execução para determinar os pormenores técnicos que caracterizam a transmissão dessas informações e documentos. Esses atos de execução devem ser adotados em conformidade com o procedimento a que se refere o artigo 24.º, n.º 2.

Capítulo 5

DISPOSIÇÕES FINAIS

Artigo 24.º
Procedimento de comité

1. A Comissão é assistida por um comité. O referido comité é um comité na aceção do Regulamento (UE) n.º 182/2011.

2. Sempre que se faça referência ao presente número, aplica-se o artigo 5.º do Regulamento (UE) n.º 182/2011.

Artigo 25.º
Transposição

1. Os Estados-Membros devem adotar e publicar, até [31 de dezembro de 2019], as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para dar cumprimento à presente diretiva. Do facto informam imediatamente a Comissão.

   Os Estados-Membros devem aplicar as referidas disposições a partir de [1 de janeiro de 2020].

   As disposições adotadas pelos Estados-Membros devem fazer referência à presente diretiva ou ser acompanhadas dessa referência aquando da sua publicação oficial.

2. Os Estados-Membros devem comunicar à Comissão o texto das principais disposições de direito interno que adotarem no domínio abrangido pela presente diretiva.

Artigo 26.º
Entrada em vigor

A presente diretiva entra em vigor no vigésimo dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.

Artigo 27.º
Destinatários

Os Estados-Membros são os destinatários da presente diretiva.

Feito em Bruxelas, em

Pelo Conselho
O Presidente