



Bruxelas, 21.3.2018  
COM(2018) 147 final

2018/0072 (CNS)

Proposta de

**DIRETIVA DO CONSELHO**

**que estabelece regras relativas à tributação das sociedades com uma presença digital significativa**

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

## EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

### 1. CONTEXTO DA PROPOSTA

#### • Razões e objetivos da proposta

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 todo, e esta tendência deverá manter-se. 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, a digitalização está também a aumentar a pressão sobre o sistema fiscal internacional, dada a evolução dos modelos empresariais. Os responsáveis políticos esforçam-se atualmente por encontrar soluções que possam assegurar uma fiscalidade justa e eficaz tendo em conta a célere transformação digital da economia e a impossibilidade de as regras em vigor em matéria de tributação das sociedades poderem acompanhar essa transformação por estarem desatualizadas. A aplicação das atuais regras de tributação das sociedades à economia digital levou a um desajustamento entre o local onde os lucros são tributados e o local onde o valor é criado. Em particular, as regras vigentes já não se adequam ao contexto atual, em que o comércio em linha além-fronteiras sem presença física foi facilitado, em que as empresas dependem em larga medida de ativos incorpóreos de difícil avaliação e em que os conteúdos gerados pelos utilizadores e a recolha de dados se tornaram atividades fundamentais para a criação de valor das empresas digitais. Reconhece-se a nível internacional, através de instâncias como o G20, que é necessário tomar medidas para adaptar as regras de tributação das sociedades à economia digital. A Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Económicos (OCDE) examinou esta questão no contexto do projeto BEPS da OCDE/G20<sup>1</sup>. Na sua reunião de março de 2017, o G20 solicitou à OCDE que, em abril de 2018, apresente aos Ministros das Finanças do G20 um relatório intercalar sobre as implicações em matéria de tributação da digitalização. Contudo, alcançar um acordo a nível mundial pode não ser fácil.

Estes desafios foram identificados na comunicação da Comissão sobre «*Um sistema fiscal equitativo e eficaz na União Europeia para o Mercado Único Digital*» adotada em 21 de setembro de 2017. Nesta comunicação, a Comissão expôs a sua análise dos desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia mundial. Seguiram-se as conclusões adotadas em 19 de outubro de 2017 pelo Conselho Europeu<sup>2</sup> em que se sublinhou a necessidade de um sistema de tributação eficaz e justo adequado à era digital e se afirmou aguardar com expectativa propostas adequadas da Comissão até ao início de 2018. O Conselho ECOFIN, nas suas conclusões de 5 de dezembro de 2017<sup>3</sup>, referiu igualmente que aguardava com

---

<sup>1</sup> Relatório da OCDE sobre a Ação 1 da BEPS «Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy» (Responder aos Desafios Fiscais da Economia Digital), 2015

<sup>2</sup> Reunião do Conselho Europeu (19 de outubro de 2017) — conclusões (doc. EUCO 14/17).

<sup>3</sup> Conclusões do Conselho (5 de dezembro de 2017) — A resposta aos desafios da tributação dos lucros da economia digital (FISC 346 ECOFIN 1092).

expectativa propostas pertinentes da Comissão até ao início de 2018, «*tendo em conta a evolução relevante nos trabalhos em curso da OCDE e na sequência de uma avaliação da viabilidade jurídica e técnica, bem como do impacto económico das respostas possíveis aos desafios da tributação dos lucros da economia digital.*»

As atuais regras de tributação das sociedades assentam no princípio de que os lucros devem ser tributados no local onde o valor é criado. No entanto, estas regras foram inicialmente concebidas no início do século XX para empresas «físicas» tradicionais e definem o que desencadeia um direito a tributar num país («onde tributar») e quanto imposto sobre o rendimento das sociedades é imputado a um país («quanto tributar») baseando-se, em grande medida numa presença física nesse país, não refletindo o valor criado pela participação dos utilizadores nessa jurisdição. Isto significa que os não residentes para efeitos fiscais só se tornam devedores de imposto num país se aí tiverem uma presença, concretizada através de um estabelecimento estável<sup>4</sup>. No entanto, tais regras não conseguem captar o alcance global das atividades digitais, para as quais a presença física deixou de ser um requisito para se poder fornecer serviços digitais. São necessários indicadores alternativos de uma presença económica significativa, a fim de estabelecer os direitos de tributação em relação aos novos modelos empresariais digitalizados.

Quando uma empresa é tributável num país, os lucros por ela gerados têm ainda de ser determinados e imputados a esse país. No atual quadro do imposto sobre as sociedades, as regras em matéria de preços de transferência são utilizadas para imputar o lucro dos grupos multinacionais aos diferentes países, com base numa análise das funções, dos ativos e dos riscos na cadeia de valor do grupo. No contexto da tributação dos lucros imputáveis a um estabelecimento estável, ficciona-se uma entidade separada<sup>5</sup> e aplicam-se por analogia os princípios da OCDE em matéria de preços de transferência. No entanto, as regras atuais, desenvolvidas para os modelos de negócio tradicionais, não refletem o facto de os modelos empresariais digitais possuírem características diferentes em termos de como o valor é criado. Esta situação gera uma distorção da concorrência e tem um impacto negativo sobre as receitas públicas. A economia digital depende em grande medida de ativos incorpóreos, como dados de utilizadores e métodos de análise de dados avançados, a fim de extrair valores dos dados dos utilizadores. Esses modelos de negócios estão a tornar-se cada vez mais os geradores de valor nos grupos multinacionais e são difíceis de avaliar. O desafio da identificação e avaliação dos ativos incorpóreos, bem como a determinação do seu contributo para a criação de valor num grupo exige novos métodos de imputação do lucro que capturem melhor a criação de valor nos novos modelos empresariais.

A presente proposta visa resolver os problemas suscitados pela economia digital através de uma solução global no âmbito dos sistemas de tributação das sociedades atualmente vigentes nos Estados-Membros. Expõe um sistema comum de imposto sobre as atividades digitais na UE, que tem devidamente em conta as especificidades da economia digital.

---

<sup>4</sup> Artigo 5.º do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE sobre o Rendimento e o Património.

<sup>5</sup> Artigo 7.º do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE sobre o Rendimento e o Património.

Em primeiro lugar, na presente proposta são definidas regras para o estabelecimento de um vínculo tributável para as empresas digitais que exercem atividades transfronteiras no caso de uma presença comercial imaterial (a seguir: uma «presença digital significativa»). São necessários indicadores alternativos dessa presença económica significativa, a fim de estabelecer e proteger os direitos de tributação em relação aos novos modelos empresariais digitalizados.

Em segundo lugar, a presente proposta indica princípios para a imputação das receitas a uma empresa digital. Esses princípios devem refletir melhor o valor da criação de modelos comerciais digitais que dependam intimamente de ativos incorpóreos.

Esta diretiva, uma vez transposta para a legislação nacional dos Estados-Membros, será aplicável a atividades digitais transfronteiras na União, mesmo se as convenções em matéria de dupla tributação entre os Estados-Membros não tiverem sido alteradas em conformidade. Será igualmente aplicável se uma empresa estabelecida numa jurisdição fora da União operar através de uma presença digital significativa num Estado-Membro, caso não vigore qualquer convenção para evitar a dupla tributação entre o Estado-Membro em causa e essa jurisdição.

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

A presente proposta faz parte dos esforços envidados a nível da UE e a nível internacional para adaptar o atual quadro fiscal 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 relatório sobre a ação 1 do projeto BEPS da OCDE/G20 e no relatório intercalar da OCDE sobre a tributação da economia digital<sup>6</sup> que foi apresentado aos Ministros das Finanças do G20 em março de 2018. O relatório intercalar expõe diferentes opções para fazer face a este desafio e a OCDE pretende chegar a uma solução consensual até 2020.

A Comissão reconhece 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. A presente proposta destina-se a contribuir para os trabalhos em curso a nível da OCDE, que continuam a ser essenciais para se chegar a um consenso mundial sobre este tema. Ao definir a posição a UE sobre o modo de abordar de forma abrangente os desafios da economia digital, a diretiva proposta constituirá um exemplo para influenciar os debates a nível internacional sobre uma solução mundial. A UE deve incentivar e apoiar uma iniciativa de parceiros globais nesse sentido.

---

<sup>6</sup> OCDE (2018), *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS*, Publicações OCDE Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

A nível da UE, a presente proposta consolida as numerosas iniciativas tomadas pela Comissão com vista a garantir uma tributação justa e eficaz das sociedades na União<sup>7</sup>.

Num contexto mais amplo, é de salientar que a proposta de uma matéria coletável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (MCCCIS) seria a solução ótima para garantir uma tributação mais justa e eficiente das sociedades na UE. No entanto, o atual âmbito de aplicação da MCCCIS não poderia oferecer uma solução estrutural para alguns dos importantes desafios em matéria de tributação das empresas da economia digital. Tal deve-se ao facto de ser limitado o âmbito de aplicação da MCCCIS (obrigatória apenas para grandes empresas multinacionais) e de a definição de um estabelecimento estável na MCCCIS seguir aquela que é atualmente aplicada a nível internacional. Além disso, as regras de imputação dos lucros (a fórmula de repartição) na MCCCIS poderão não refletir suficientemente as atividades digitais de uma empresa. As regras relativas a um vínculo tributável para as atividades digitais devem ser incluídas na MCCCIS. Por outro lado, no que diz respeito à imputação de lucros dos grandes grupos multinacionais, a abordagem da fórmula de repartição da MCCCIS deveria ser adaptada a fim de refletir efetivamente as atividades digitais. A Comissão congratula-se com as alterações introduzidas nos relatórios da Comissão dos Assuntos Económicos e Monetários do Parlamento Europeu sobre a matéria coletável comum do imposto sobre as sociedades e sobre a MCCCIS, como uma boa base para prosseguir os trabalhos no sentido de garantir uma tributação justa das atividades digitais<sup>8</sup>. A Comissão está pronta para trabalhar com os Estados-Membros e o Parlamento Europeu para analisar de que forma as disposições da presente diretiva podem ser incorporadas na MCCCIS.

A presente diretiva faz parte de um pacote que inclui também uma recomendação aos Estados-Membros para que incluam as correspondentes regras sobre uma presença digital significativa e distribuição dos lucros nas suas convenções em matéria de dupla tributação com países terceiros, uma proposta de diretiva relativa a uma solução provisória e uma comunicação que estabelece o contexto e explica a articulação entre as propostas.

A Comissão recomenda aos Estados-Membros que reproduzam as disposições constantes da presente diretiva nas convenções em matéria de dupla tributação com países terceiros, uma vez que, no caso de existir uma convenção para evitar a dupla tributação entre um Estado-Membro e uma jurisdição fora da União, as regras da convenção em matéria de dupla tributação aplicável podem prevalecer em relação às disposições propostas sobre uma presença digital significativa.

Além disso, a Comissão apresenta hoje uma proposta de diretiva relativa a uma solução específica, o Imposto sobre os Serviços Digitais (ISD), como uma solução provisória simples para a tributação das atividades digitais na UE. O ISD estabelece um imposto sobre as receitas

---

<sup>7</sup> COM(2015) 302 final.

<sup>8</sup> Relatório de 22 de fevereiro de 2018 sobre a proposta de diretiva do Conselho relativa a uma matéria coletável comum do imposto sobre as sociedades

(COM(2016)0685 — C8 0472/2016-2016/0337 (CNS)) e Relatório de 26 de fevereiro de 2018 sobre a proposta de diretiva do Conselho relativa a uma matéria coletável comum consolidada do imposto sobre as sociedades (MCCCIS) (COM(2016)0683 — C8 0471/2016-2016/0336 (CNS)).

decorrentes de determinadas prestações de serviços digitais<sup>9</sup>. O ISD deve ser aplicável numa base temporária, até ser encontrada uma solução abrangente.

- **Coerência com outras políticas da União**

A presente proposta é também coerente com a Estratégia para o Mercado Único Digital<sup>10</sup>, a Comissão comprometeu-se a assegurar o acesso a atividades em linha para os cidadãos e as empresas em condições de concorrência leal, bem como a abrir oportunidades digitais para as pessoas e as empresas e reforçar a posição da Europa como líder mundial na economia digital.

## **2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDADE E PROPORCIONALIDADE**

- **Base jurídica**

A legislação da União relativa a impostos que não sejam o imposto sobre o volume de negócios é abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 115.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE). Nos termos desta disposição, as medidas de aproximação adotadas ao abrigo deste artigo têm incidência direta no estabelecimento ou no funcionamento do mercado interno.

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

A presente proposta respeita o princípio da subsidiariedade. Como as empresas digitais são capazes de operar além-fronteiras sem qualquer presença física, tanto na União como a partir de países terceiros, são necessárias regras uniformes para garantir que estes paguem impostos no país em que obtêm lucros. Tendo em conta a dimensão transfronteiras das atividades digitais é necessária uma iniciativa da UE, que representará um valor acrescentado, em comparação com o que uma grande diversidade de medidas nacionais poderia alcançar. É imprescindível uma iniciativa comum em todo o mercado interno para uma aplicação harmonizada das regras sobre presença digital significativa na União, a fim de assegurar condições de concorrência equitativas para todos os Estados-Membros e proporcionar segurança jurídica aos contribuintes. As abordagens unilaterais e divergentes por parte de cada Estado-Membro poderiam revelar-se ineficazes e fragmentar o mercado único, criando conflitos entre políticas nacionais, assim como distorções e obstáculos fiscais para as empresas da UE. Se o objetivo é adotar soluções que funcionem para o mercado interno no seu todo, o caminho mais adequado a seguir é apenas através de iniciativas coordenadas a nível da UE.

- **Proporcionalidade**

A proposta de diretiva é necessária, adequada e apropriada para atingir o objetivo desejado. Não implica uma harmonização das taxas do imposto sobre as sociedades à escala da UE, pelo que não restringe a capacidade de os Estados-Membros influenciarem o volume desejado de receitas de imposto sobre as sociedades. Não interfere com as escolhas políticas nacionais em matéria de dimensão da intervenção do setor público e composição das receitas fiscais.

---

<sup>9</sup> Proposta de diretiva do Conselho relativa a um sistema comum de imposto sobre as receitas resultantes da prestação de certos serviços digitais («Imposto sobre os Serviços digitais») COM (2018) 148 final.

<sup>10</sup> 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.

Propõe uma forma mais eficiente de tributar as atividades digitais das empresas tributadas em sede de imposto sobre as sociedades que operam na UE, a fim de aumentar a eficiência do mercado interno.

- **Escolha do instrumento**

As distorções no mercado interno, conforme identificadas *supra*, só podem ser eliminadas através de regras jurídicas vinculativas e de um quadro normativo comum. O recurso a regras jurídicas não vinculativas seria uma escolha arriscada, uma vez que os Estados-Membros poderiam decidir que nenhuma seria aplicada ou esta escolha poderia levar a uma abordagem por etapas. Este resultado seria altamente indesejável. Haveria o risco de criar insegurança jurídica para os contribuintes, bem como de pôr em causa os objetivos de um sistema de tributação das sociedades coordenado e coerente no mercado interno.

Com base no artigo 115.º do TFUE, «o Conselho, deliberando por unanimidade... adota diretivas para a aproximação das disposições legislativas, regulamentares e administrativas dos Estados-Membros que tenham incidência direta no estabelecimento ou no funcionamento do mercado comum.» O Tratado impõe, assim, que, em matéria de tributação diferente da incidente sobre o volume de negócios (abrangida pelo artigo 113.º do TFUE), a legislação se apresente exclusivamente sob a forma de diretivas.

### **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 dos Estados-Membros, as empresas e os cidadãos. As duas principais atividades de consulta consistiram na consulta pública aberta, que recebeu um total de 446 respostas durante de 12 semanas, de 26 de outubro de 2017 a 3 de janeiro de 2018, e um inquérito enviado a todas as administrações fiscais da UE. No que diz respeito a uma solução abrangente, a proposta de uma presença digital na UE é a abordagem preferida para mais de metade dos inquiridos da consulta das partes interessadas<sup>11</sup>. A opção preferida coincidiu para ambos os grupos de partes interessadas: 14 das 21 autoridades fiscais nacionais, bem como 58 % dos 446 inquiridos da consulta pública consideram que a proposta relativa à «presença digital na UE» é a melhor resposta para os problemas atuais relacionados com as regras fiscais internacionais em matéria de economia digital. Não foi explicitamente às partes interessadas que se pronunciassem sobre a sua abordagem preferida em relação às jurisdições não-UE. Os membros da Plataforma para a Boa Governação Fiscal (composta por todas as autoridades fiscais da UE e por 15 organizações representantes das empresas, da sociedade civil e de profissionais da fiscalidade) foram igualmente informadas desta iniciativa, tendo sido solicitados os respetivos pareceres. Foram também tidas em consideração as contribuições espontâneas.

---

<sup>11</sup> Ver anexo 2 da avaliação de impacto.

- **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 Comité emitiu um parecer favorável sobre a proposta, juntamente com algumas recomendações que foram tidas em conta. O parecer do Comité, as recomendações, bem como uma explicação sobre o modo como foram tidos em consideração, constam do anexo 1 do documento de trabalho dos serviços da Comissão que acompanha a presente proposta. Ver anexo 3 para uma visão geral de quem seria afetado pela presente proposta e de que forma.

A avaliação de impacto da presente proposta examinou não só as opções de reforma fundamentais como outras opções para alterações no atual sistema fiscal internacional. Devido a limitações ligadas à viabilidade jurídica e/ou política, outras reformas fundamentais foram rejeitadas por não representarem opções realistas nesta fase. Em vez disso, a solução deveria centrar-se na revisão do atual conceito de estabelecimento estável e das regras de imputação dos lucros. Entretanto, foi afastada uma solução apenas no contexto da proposta de MCCCIS com o fundamento de que o âmbito de aplicação seria demasiado restritivo para propor uma resposta estrutural que pudesse inspirar uma solução para além das fronteiras da UE. Assim, a opção preferida para responder a esta questão na UE foi uma diretiva autónoma para modernizar as regras sobre o estabelecimento estável e as regras de imputação dos lucros.

#### **4. INCIDÊNCIA ORÇAMENTAL**

A presente proposta de diretiva não tem implicações para o orçamento da UE.

#### **5. OUTROS ELEMENTOS**

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

As regras da presente proposta devem ser integradas nos sistemas dos Estados-Membros para tributação das sociedades e na proposta de MCCCIS da Comissão, devendo ainda refletir-se em alterações correspondentes a introduzir no Modelo de Convenção Fiscal da OCDE (MTS da OCDE) a nível internacional. A Comissão monitorizará a implementação da diretiva após a sua adoção e a sua aplicação em estreita cooperação com os Estados-Membros.

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

Âmbito de aplicação (artigo 2.º)

A presente proposta abrange as empresas tributadas em sede de imposto sobre as sociedades, tanto as constituídas ou estabelecidas na UE como as constituídas ou estabelecidas numa jurisdição fora da União com a qual não exista qualquer convenção em matéria de dupla tributação com o Estado-Membro em que é identificada uma presença digital significativa dessa empresa. A proposta não abrangerá as empresas constituídas ou estabelecidas numa jurisdição fora da União com a qual tenha sido celebrada uma convenção em matéria de dupla tributação com o Estado-Membro da presença digital significativa, de modo a evitar causar quaisquer violações dessas convenções. A situação pode ser diferente se a convenção em matéria de dupla tributação celebrada com um país de uma jurisdição fora da União aplicável

incluir uma disposição semelhante sobre uma presença digital significativa que crie direitos e obrigações semelhantes em relação a essa jurisdição fora da União.

### Definições (artigo 3.º)

Este artigo contém as definições dos diferentes conceitos necessários para aplicar as disposições da diretiva (nomeadamente: serviços digitais, interface digital, receitas, entidade, utilizador e período de tributação).

Um serviço digital é um serviço prestado através da Internet ou de uma rede eletrónica e cuja natureza torna a sua prestação essencialmente automatizada, requerendo uma intervenção humana mínima. Esta definição corresponde à definição de «serviços prestados por via eletrónica» constante do artigo 7.º do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, e inclui o mesmo tipo de serviços.

A fim de excluir um vínculo tributável baseado apenas no lugar de consumo, a simples venda de bens ou serviços, facilitada pela utilização da Internet ou de uma rede eletrónica não é considerada um serviço digital. Por exemplo, considera-se a concessão de acesso (mediante remuneração) a um mercado digital para a compra e venda de veículos automóveis um serviço digital, mas este serviço já não existe no caso da venda de um veículo automóvel através um sítio Web deste tipo.

Requerer uma intervenção humana mínima significa que o serviço implica uma intervenção humana mínima da parte do fornecedor sem ter em conta o nível de intervenção humana por parte do utilizador. Também se considera que um serviço exige apenas uma intervenção humana mínima nos casos em que o fornecedor inicialmente estabeleça um sistema, mantenha regularmente o sistema ou proceda à sua reparação se ocorrerem problemas relacionados com a sua aplicação.

### Presença digital significativa (artigo 4.º)

O conceito de uma presença digital significativa destina-se a estabelecer um vínculo tributável numa jurisdição. Por conseguinte, deve ser visto como um complemento do conceito de estabelecimento estável existente. As regras propostas para estabelecer um vínculo tributável de uma empresa digital num Estado-Membro têm por base as receitas provenientes da prestação de serviços digitais, o número de utilizadores de serviços digitais ou o número de contratos para um serviço digital. **Estes critérios constituem valores de referência para determinar a «pegada digital» de uma empresa numa jurisdição com base em determinados indicadores da atividade económica.** Devem refletir a o facto de as empresas digitais estarem dependentes de uma grande base de utilizadores, da participação dos utilizadores e das contribuições dos utilizadores, bem como o valor criado pelos utilizadores para essas empresas. Os critérios deveriam ser adaptados aos diferentes tipos de modelos empresariais. Os modelos de empresas digitais são muito heterogéneos. Alguns podem fazer apelo a uma grande base de utilizadores, que noutros será mais pequena podendo estes, no entanto, ter

importantes contribuições dos utilizadores, se a contribuição de cada utilizador for de valor elevado. Além disso, os critérios devem garantir um tratamento comparável nos diferentes Estados-Membros, independentemente da sua dimensão, e excluir casos negligenciáveis.

Para os três critérios referidos *supra* (receitas, número de utilizadores e número de contratos) são estabelecidos diferentes limiares aplicáveis. Existe uma presença digital significativa num Estado-Membro se estiverem presentes um ou mais dos seguintes critérios: receitas provenientes da prestação de serviços digitais aos utilizadores numa jurisdição superiores a 7 000 000 EUR num período de tributação, número de utilizadores dos serviços digitais num Estado-Membro superior a 100 000 num período de tributação ou número de contratos comerciais para serviços digitais superior a 3 000.

Conforme exposto na avaliação de impacto<sup>12</sup>, é essencial que cada limiar seja suficientemente elevado para excluir com segurança casos negligenciáveis em que os lucros imputáveis à presença digital significativa nem sequer cobririam os custos de conformidade fiscal de um estabelecimento estável; a proporcionalidade da medida seria, deste modo, garantida na utilização destes três limiares alternativos. O limiar aplicado é fixado de forma a cobrir os custos de conformidade estimados para exploração de um estabelecimento estável, mesmo a taxas baixas. O limiar relativo ao número de utilizadores deve refletir um valor equivalente em termos monetários, com base nas receitas médias por utilizador. O limiar relativo ao número de contratos comerciais deve refletir que apenas os contratos entre empresas deverão ser tidos em conta, dado o valor representado por estes contratos poder ser mais significativo do que o de contratos celebrados com particulares. Por conseguinte, um limiar para o número de contratos entre empresas deve ser consideravelmente inferior a um limiar baseado nos utilizadores.

#### Lucros imputáveis à presença digital significativa (artigo 5.º)

As normas propostas para a imputação de lucros a uma presença digital significativa baseiam-se no quadro em vigor aplicável aos estabelecimentos estáveis. Confirmam o princípio segundo o qual a uma presença digital significativa devem ser imputados os lucros que teria obtido através de determinadas atividades económicas significativas realizadas através de uma interface digital, em especial nas suas relações com outras partes da empresa, caso fosse uma empresa separada e independente que exercesse atividades idênticas ou semelhantes em condições idênticas ou semelhantes, tendo em conta os ativos utilizados as funções desempenhadas, e os riscos assumidos. Por conseguinte, a abordagem da OCDE autorizada (AOA) continua a ser o princípio subjacente em matéria de imputação das receitas a uma presença digital significativa. O referido quadro deve ser adaptado de forma coerente, para refletir a forma como é criado o valor nas atividades digitais. Com efeito, na análise funcional do estabelecimento estável, o critério das funções humanas significativas pertinente para a assunção de riscos e para a propriedade económica dos ativos no contexto das atividades digitais não é suficiente para garantir uma imputação dos lucros à presença digital significativa que reflita a criação de valor. Esta situação ocorre quando uma presença digital

---

<sup>12</sup> SECÇÃO 6.3.

significativa opera através de uma interface digital sem qualquer presença física numa determinada jurisdição ou quando nenhuma função humana significativa é levada a cabo na jurisdição da presença digital significativa.

Na análise funcional da presença digital significativa, as atividades empreendidas pela empresa através de uma interface digital relacionadas com os dados e os utilizadores deveriam ser consideradas como funções economicamente significativas pertinentes para a imputação da propriedade económica dos ativos e dos riscos em termos de presença digital significativa. A imputação de lucros deverá ter em conta o desenvolvimento, melhoria, manutenção, proteção e exploração de ativos incorpóreos no exercício de atividades economicamente significativa pela presença digital, mesmo que estas não estejam relacionadas com as funções humanas no mesmo Estado-Membro.

Por exemplo, ao atrair novos utilizadores para uma rede social, o conjunto de ativos incorpóreos que seriam imputáveis à atividade da rede social desempenha um papel fundamental na garantia das externalidades positivas da rede, isto significa que os utilizadores são capazes de se ligar a um grande número de outros utilizadores. O alargamento da rede alcançado através da presença digital significativa reforça esse mesmo conjunto de ativos incorpóreos. Este conjunto de ativos incorpóreos poderia beneficiar de um reforço ainda maior através do tratamento de dados ao nível do utilizador para permitir à rede social vender espaço publicitário a preços mais elevados, uma vez que estes espaços são personalizados em função dos interesses dos utilizadores.

Daqui resulta que as funções relacionadas com o desenvolvimento, melhoria, manutenção, proteção e exploração de ativos incorpóreos únicos seriam típicas de uma presença digital significativa. Cada uma das atividades economicamente significativas contribui de um modo único para a criação de valor nos modelos empresariais digitais e deles faz parte integrante. Assim, o método do fracionamento do lucro surgiria frequentemente como o método mais adequado de imputação dos lucros à presença digital significativa. Neste contexto, os potenciais fatores de fracionamento poderiam incluir as despesas efetuadas para fins de investigação, desenvolvimento e comercialização (imputáveis à presença digital significativa em relação às despesas imputáveis à sede e/ou a qualquer outra presença digital significativa noutros Estados-Membros), bem como o número de utilizadores num Estado-Membro e os dados por Estado-Membro recolhidos.

As regras propostas apenas estabelecem os princípios gerais de imputação de lucros a uma presença digital significativa dado que orientações mais específicas sobre a afetação dos lucros poderiam ser desenvolvidas nas instâncias internacionais competentes ou a nível da UE.

Proposta de

**DIRETIVA DO CONSELHO**

**que estabelece regras relativas à tributação das sociedades com uma presença digital significativa**

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente o artigo 115.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<sup>13</sup>,

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social Europeu<sup>14</sup>,

Deliberando de acordo com um processo legislativo especial,

Considerando o seguinte:

- (1) A rápida transformação da economia mundial através da digitalização veio exercer novas pressões sobre os sistemas de tributação das sociedades a nível da UE e a nível internacional, pondo em causa a capacidade efetiva de determinar o local em que as empresas digitais devem pagar os seus impostos, bem como o montante que devem pagar. Embora a necessidade de adaptar as regras de tributação das sociedades à economia digital seja reconhecida a nível internacional através de instâncias como o G20, alcançar um acordo a nível mundial constitui um desafio.
- (2) No relatório da OCDE «Responder aos desafios fiscais da economia digital», ação 1 do projeto relativo à erosão da base tributável e à transferência de lucros (BEPS-Base Erosion and Profit Shifting), publicado em outubro de 2015, são definidas várias abordagens diferentes para a tributação da economia digital, que foram analisadas mais em pormenor no relatório intercalar da OCDE de 2018 - «Desafios Fiscais da Digitalização». Tendo em conta a célere transformação digital da economia, cada vez mais é necessário encontrar soluções a fim de garantir uma fiscalidade justa e eficaz das empresas digitais.
- (3) Segundo a Comunicação da Comissão sobre «Um sistema fiscal equitativo e eficaz na União Europeia para o Mercado Único Digital», adotada em 21 de setembro de 2017, são necessárias novas regras internacionais específicas para enfrentar os desafios suscitados pela economia digital, tendo em vista determinar o local onde é criado o valor das empresas digitais e o modo como deve ser imputado para efeitos fiscais. Estas novas regras implicariam uma reforma das regras fiscais internacionais vigentes

---

<sup>13</sup> JO C , de , p. .

<sup>14</sup> JO C , de , p. .

no que diz respeito à definição de estabelecimento estável e à imputação dos lucros aplicáveis às atividades digitais.

- (4) Nas suas conclusões de 19 de outubro de 2017, o Conselho Europeu sublinhou a necessidade de um sistema de tributação eficaz e justo adequado à era digital e afirmou aguardar com expectativa propostas adequadas da Comissão até ao início de 2018<sup>15</sup>. Nas suas conclusões de 5 de dezembro de 2017, o Conselho ECOFIN sublinhou «que uma definição de estabelecimento estável aceite a nível mundial e as regras correspondentes relativas aos preços de transferência e à imputação de lucros também devem continuar a ser fundamentais para enfrentar os desafios da tributação dos lucros da economia digital» e incentivou «uma colaboração estreita entre a UE, a OCDE e outros parceiros internacionais para dar resposta aos desafios da tributação dos lucros da economia digital»<sup>16</sup>.

Neste sentido, seria imprescindível que os Estados-Membros incluíssem regras nos respetivos sistemas de tributação do rendimento das sociedades, a fim de exercerem os seus direitos de tributação. Por conseguinte, impõe-se a clarificação dos vários impostos sobre as sociedades aplicáveis nos Estados-Membros. As regras mencionadas *supra* deveriam alargar a definição de «estabelecimento estável e estabelecer um vínculo tributável para uma presença digital significativa nas respetivas jurisdições. Além disso, seria necessário estabelecer princípios gerais para a imputação dos lucros tributáveis relativos a essa presença digital. Em princípio, essas regras devem aplicar-se a todas as empresas tributadas em sede de imposto sobre as sociedades, independentemente de serem considerados residentes fiscais na União ou em qualquer outra parte.

- (5) No entanto, as regras não se aplicariam às entidades residentes fiscais numa jurisdição fora da União com a qual o Estado-Membro da presença digital significativa tenha em vigor uma convenção em matéria de dupla tributação, salvo se esta convenção incluir disposições sobre uma presença digital significativa, em relação a uma jurisdição fora da União, que criem direitos e obrigações semelhantes em matéria de concorrência às disposições criadas pela presente diretiva. Pretende-se, assim evitar qualquer conflito com as convenções em matéria de dupla tributação celebradas com jurisdições fora da União, uma vez que estas jurisdições não se encontram, de um modo geral, vinculadas pelo direito da União.
- (6) A fim de prever uma definição robusta de um vínculo tributável de uma empresa digital num Estado-Membro, é necessário que essa definição tenha por base as receitas provenientes da prestação de serviços digitais, o número de utilizadores ou o número de contratos comerciais de serviços digitais. Os limiares aplicáveis deveriam refletir a importância da presença digital para diferentes tipos de modelos empresariais e ter em conta os vários graus de contribuição para o processo de criação de valor. Além disso, devem garantir um tratamento compatível nos diferentes Estados-Membros, independentemente da sua dimensão, e excluir casos negligenciáveis. A venda de bens ou serviços facilitada pela utilização da Internet ou de uma rede eletrónica não deveria ser considerada como um serviço digital na aceção da presente diretiva.
- (7) A fim de permitir que uma presença digital significativa da empresa seja tributada noutra jurisdição em conformidade com o direito interno dessa jurisdição, é necessário

---

<sup>15</sup> Reunião do Conselho Europeu (19 de outubro de 2017) — conclusões (doc. EUCO 14/17).

<sup>16</sup> Conclusões do Conselho (5 de dezembro de 2017) — A resposta aos desafios da tributação dos lucros da economia digital (FISC 346 ECOFIN 1092).

estabelecer os princípios de imputação dos lucros a essa presença digital significativa. As regras deveriam basear-se nos princípios em vigor para imputação dos lucros e numa análise funcional das funções desempenhadas, dos ativos utilizados e dos riscos assumidos por uma presença digital significativa na execução das suas atividades economicamente significativas através de uma interface digital. Deveria ser prestada especial atenção ao facto de uma parte significativa do valor de uma empresa digital ser criado no lugar onde se encontram os utilizadores e se recolhem e tratam os dados relativos aos utilizadores, bem como onde os serviços são prestados. Uma vez que as atividades economicamente significativas realizadas por uma presença digital significativa contribuem de um modo único para a criação de valor nos modelos empresariais digitais, o método do fracionamento do lucro deveria, em princípio, ser utilizado para chegar a uma imputação equitativa dos lucros à presença digital significativa. Todavia, tal não deveria impedir um contribuinte de utilizar um método alternativo em conformidade com princípios internacionalmente aceites, se esse contribuinte puder provar, com base nos resultados da análise funcional, uma maior adequação de um método alternativo conforme com os princípios internacionalmente aceites. É também essencial que os fatores de fracionamento do lucro mantenham uma forte correlação com a criação de valor.

- (8) Um dos principais objetivos da presente diretiva consiste em melhorar a resiliência do mercado interno no seu conjunto, a fim de enfrentar os desafios da tributação da economia digital. Este objetivo não pode ser suficientemente alcançado pelos Estados-Membros a título individual, uma vez que as empresas digitais podem exercer atividade transfronteiras sem qualquer presença física numa jurisdição, sendo, portanto, imprescindíveis regras para garantir que pagam impostos nos países em que obtiveram lucros. Tendo em conta esta dimensão transfronteiras, uma iniciativa ao nível da UE acrescentará valor, se comparada com o que uma grande diversidade de medidas nacionais poderia alcançar. É necessário uma iniciativa comum em todo o mercado interno para assegurar uma aplicação harmonizada das regras sobre uma presença digital significativa na União. As abordagens unilaterais e divergentes, por parte de cada Estado-Membro poderiam revelar-se ineficazes e fragmentar o mercado único, criando conflitos entre políticas nacionais, assim como distorções e obstáculos fiscais para as empresas da União. Atendendo a que os objetivos da presente diretiva podem ser alcançados de forma mais adequada a nível da União, a União pode adotar medidas, em conformidade com o princípio da subsidiariedade consagrado no artigo 5.º do Tratado da União Europeia. Em conformidade com o princípio da proporcionalidade previsto no mesmo artigo, a presente diretiva não excede o necessário para atingir esses objetivos.
- (9) É necessário que qualquer tratamento de dados pessoais efetuado no âmbito da presente diretiva seja efetuado em conformidade com o Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho<sup>17</sup>, incluindo as obrigações de prever medidas técnicas e organizativas adequadas para cumprir as obrigações impostas pelo mesmo regulamento, em especial as relativas à licitude do tratamento, à segurança das atividades de tratamento, à prestação de informações e aos direitos dos titulares dos dados, bem à proteção dos dados desde a conceção e por defeito. Sempre que possível, os dados pessoais deveriam ser tornados anónimos.

---

<sup>17</sup> 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).

- (10) A Comissão deveria avaliar a execução da presente diretiva cinco anos após a sua entrada em vigor e apresentar um relatório ao Conselho a esse respeito. Os Estados-Membros deverão comunicar à Comissão todas as informações necessárias para essa avaliação. Deveria ser criado um Comité Consultivo DigiTax para analisar as questões relativas à aplicação da diretiva.
- (11) Em conformidade com a Declaração Política Conjunta, de 28 de setembro de 2011, dos Estados-Membros e da Comissão sobre os documentos explicativos<sup>18</sup>, 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.
- (12) Deveria solicitar-se aos Estados-Membros a aplicação das disposições da presente diretiva a partir do período de tributação seguinte que tenha início depois do termo do prazo de transposição. Esta condição destina-se a garantir que as novas disposições comecem a ser aplicadas em cada Estado-Membro a partir de uma data que seja tão harmonizadas quanto possível, mas tendo em conta o facto de os diferentes Estados-Membros poderem ter diferentes períodos de tributação,

ADOTOU A PRESENTE DIRETIVA:

---

<sup>18</sup> JO C 369 de 17.12.2011, p. 14.

## CAPÍTULO I

### OBJETO, DEFINIÇÕES E ÂMBITO DE APLICAÇÃO

#### *Artigo 1.º*

##### *Objeto*

A presente diretiva estabelece disposições que alargam o conceito de estabelecimento estável, na medida em que se aplica para efeitos do imposto sobre o rendimento das sociedades em cada Estado-Membro, de modo incluir uma presença digital significativa através da qual a atividade de uma empresa é total ou parcialmente exercida. A presente diretiva estabelece igualmente certos princípios de imputação de lucros a uma presença digital significativa ou com ela relacionados, para efeitos de imposto sobre as sociedades.

#### *Artigo 2.º*

##### *Âmbito de aplicação*

A presente diretiva aplica-se às entidades, independentemente do local onde são residentes para efeitos fiscais das empresas, quer se trate de um Estado-Membro ou de um país terceiro.

No entanto, no caso de entidades residentes para efeitos de tributação das sociedades num país terceiro com o qual o Estado-Membro em causa tenha uma convenção para evitar a dupla tributação, a presente diretiva só se aplica se a referida convenção incluir disposições semelhantes às dos artigos 4.º e 5.º da presente diretiva relativamente ao país terceiro e essas disposições estiverem em vigor.

#### *Artigo 3.º*

##### *Definições*

Para efeitos da presente diretiva, entende-se por:

- 1) «Imposto sobre as sociedades», um dos impostos sobre as sociedades enumerados no anexo II ou um imposto semelhante posteriormente introduzido;
- 2) «Interface digital»: qualquer software, incluindo um sítio Web, ou parte dele, e aplicações, incluindo aplicações móveis, de acessíveis aos utilizadores;
- 3) «Endereço do Protocolo Internet (IP)», uma série de dígitos atribuído a dispositivos ligados em rede, a fim de facilitar a sua comunicação através da Internet;
- 4) «Utilizador», qualquer pessoa ou empresa;
- 5) «Serviços digitais» os serviços que são prestados através da Internet ou de uma rede eletrónica e cuja natureza torna a sua prestação essencialmente automatizada, requerendo uma intervenção humana mínima, e que são impossíveis de assegurar na ausência de tecnologias da informação, nomeadamente:

- a) Fornecimento de produtos digitalizados em geral, nomeadamente os programas informáticos e respetivas alterações e atualizações;
- b) Serviços de criação ou de apoio à presença de empresas ou de particulares numa rede eletrónica, tais como um sítio ou uma página Internet;
- c) Serviços gerados automaticamente por computador através da Internet ou de uma rede eletrónica, em resposta a dados específicos introduzidos pelo destinatário;
- d) Concessão, a título oneroso, do direito de colocar um bem ou um serviço à venda num sítio Internet que funciona como mercado em linha, em que os compradores potenciais fazem as suas ofertas através de um processo automatizado e em que as partes são prevenidas da realização de uma venda através de um correio eletrónico gerado automaticamente por computador;
- e) Pacotes de fornecimento de serviços Internet (ISP) em que a componente telecomunicações constitui um elemento auxiliar e secundário, ou seja, pacotes que vão além do mero acesso à Internet e que compreendem outros elementos, tais como páginas de conteúdo que dão acesso a notícias e a informações meteorológicas ou turísticas, espaços de jogo, alojamento de sítios, acesso a debates em linha, ou outros elementos semelhantes;
- f) Os serviços enumerados no anexo I.

Os serviços digitais não devem incluir os serviços enumerados no anexo III ou a venda de bens ou outros serviços facilitada através da Internet ou de uma rede eletrónica.

6) «Receitas», os proventos da venda e de outras transações, líquidos de imposto sobre o valor acrescentado e outros impostos, taxas e direitos cobrados em nome das administrações públicas, quer sejam de natureza monetária ou não monetária, incluindo as receitas provenientes da alienação de ativos e de direitos, juros, dividendos e outras distribuições de lucros, proventos de liquidações, royalties, subsídios e subvenções, donativos recebidos, compensações e gratificações. As receitas também incluem donativos não monetários feitos pela empresa sujeita ao imposto sobre as sociedades. Não incluem capitais próprios subscritos pela empresa sujeita ao imposto sobre as sociedades, nem as dívidas que lhe foram reembolsadas;

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

8) «Período de tributação», o exercício fiscal da empresa, o ano civil ou qualquer outro período aplicável para efeitos de imposto sobre as sociedades;

9) «Empresa associada», uma entidade ligada à entidade específica em causa de uma ou mais das seguintes formas:

- a) Uma das entidades participa na gestão da outra entidade dado estar em posição de sobre ela exercer uma influência significativa;
- b) Uma das entidades participa no controlo da outra entidade, através de uma participação, direta ou indireta, superior a 20 % nos direitos de voto;

b) Uma das entidades participa no capital da outra entidade, através de um direito de propriedade direta ou indiretamente superior a 20 % do capital;

Se mais do que uma entidade participar na gestão, no controlo ou no capital da mesma entidade numa ou mais das formas previstas nas alíneas a) a c), todas essas entidades são consideradas igualmente empresas associadas entre si.

Se mais do que uma entidade participar na gestão, no controlo ou no capital de mais do que uma entidade numa ou mais das formas previstas nas alíneas a) a c), todas essas entidades são consideradas igualmente empresas associadas entre si.

Em participações indiretas, o cumprimento dos critérios enunciados nas alíneas b) e c) é determinado através da multiplicação das percentagens de participação pelos sucessivos níveis. Presume-se que uma entidade com mais de 50 % dos direitos de voto possui 100 %.

## **CAPÍTULO II**

### **PRESENÇA DIGITAL SIGNIFICATIVA**

#### *Artigo 4.º*

##### *Presença Digital Significativa*

1. Para efeitos do imposto sobre as sociedades, considera-se que um estabelecimento estável se existir uma presença digital significativa através da qual a atividade é total ou parcialmente exercida.

2. O n.º 1 deve completar, mas não afetar ou restringir, a aplicação de qualquer outro critério que, nos termos do direito da União ou do direito nacional permita determinar a existência de um estabelecimento estável num Estado-Membro para efeitos do imposto sobre as sociedades, especificamente em relação à prestação de serviços digitais ou outras situações .

3. Considera-se que existe uma «presença digital significativa» num Estado-Membro num período de tributação se a atividade exercida através dessa presença consistir, total ou parcialmente, na prestação de serviços digitais através de uma interface digital e se uma ou mais das seguintes condições estiver preenchida no que respeita à prestação dos referidos serviços pela entidade que exerce essa atividade, em conjunto com a prestação de quaisquer desses serviços através de uma interface digital por cada uma das empresas associadas dessa entidade numa base agregada:

a) A proporção das receitas totais obtidas nesse período de tributação e resultantes da prestação desses serviços digitais a utilizadores situados nesse Estado-Membro no mesmo período de tributação seja superior a 7 000 000 EUR;

b) O número de utilizadores de um ou mais desses serviços digitais que se situem nesse Estado-Membro nesse período fiscal seja superior a 100 000;

c) O número de contratos comerciais de prestação de tais serviços digitais que sejam celebrados nesse período fiscal por utilizadores situados nesse Estado-Membro seja superior a 3 000.

4. No que diz respeito à utilização dos serviços digitais, considera-se que um utilizador está situado num Estado-Membro num período de tributação se o utilizador utilizar um dispositivo

nesse Estado-Membro nesse período de tributação para aceder à interface digital através da qual são prestados os serviços digitais.

5. No que diz respeito à celebração de contratos de prestação de serviços digitais:

a) Considera-se que um contrato é um contrato comercial se o utilizador celebrar o contrato no exercício da atividade comercial;

b) Considera-se que um utilizador está situado num Estado-Membro num período de tributação se o utilizador for residente para efeitos de imposto sobre as sociedades nesse Estado-Membro nesse período de tributação ou o utilizador for residente para efeitos de imposto sobre as sociedades num país terceiro, mas possua um estabelecimento estável nesse Estado-Membro nesse período de tributação.

6. O Estado-Membro em que é utilizado um dispositivo do utilizador deve ser determinado por referência ao endereço do Protocolo Internet (IP) do dispositivo ou, caso seja mais exato, qualquer outro método de geolocalização.

7. A proporção das receitas totais referida no n.º 3, alínea a), será determinada em proporção do número de vezes que os dispositivos são utilizados nesse período de tributação pelos utilizadores situados em qualquer parte do mundo para aceder à interface digital através da qual são prestados os serviços digitais.»

#### *Artigo 5.º*

##### *Lucros imputáveis à presença digital significativa ou com ela relacionados*

1. Os lucros imputáveis à presença digital significativa ou com ela relacionados num Estado-Membro são tributáveis em sede do imposto sobre as sociedades desse Estado-Membro apenas.

2. Os lucros imputáveis à presença digital significativa ou com ela relacionados devem ser aqueles que a presença digital teria obtido se fosse uma empresa separada e independente a exercer as mesmas atividades ou atividades similares, nas mesmas condições ou em condições semelhantes, em especial nas suas relações com outras partes da empresa, tendo em conta as funções desempenhadas, os ativos utilizados e os riscos assumidos através de uma interface digital.

3. Para efeitos do n.º 2, a determinação dos lucros imputáveis à presença digital significativa ou com ela relacionados deve basear-se numa análise funcional. A fim de determinar as funções da presença digital significativa, e imputar-lhe a propriedade económica dos ativos e os riscos, devem ter-se em conta as atividades economicamente significativas realizadas por essa presença através de uma interface digital. Para o efeito, as atividades empreendidas pela empresa através de uma interface digital relacionadas com dados ou utilizadores devem ser consideradas atividades economicamente significativas da presença digital significativa que imputam os riscos e a propriedade económica dos ativos a essa presença.

4. Para determinar o lucro imputável nos termos do n.º 2, devem ter-se em devida conta as atividades economicamente significativas realizadas pela presença digital significativa que sejam relevantes para o desenvolvimento, a melhoria, a manutenção, a proteção e a exploração dos ativos intangíveis da empresa.

5. As atividades economicamente significativas realizadas pela presença digital significativa através de uma interface digital incluem as seguintes atividades:

- a) Recolha, armazenamento, processamento, análise, implementação e venda de dados ao nível do utilizador;
- b) Recolha, armazenamento, processamento e visualização de conteúdos gerados pelos utilizadores;
- c) Venda de espaços publicitários em linha;
- d) Disponibilização num mercado digital de conteúdos criados por terceiros;
- e) Prestação de qualquer serviço digital não enumerado nas alíneas a) a d).

6. Para determinar o lucro imputável nos termos dos n.ºs 1 a 4, os contribuintes devem utilizar o método do fracionamento do lucro, salvo se o contribuinte provar que, tendo em conta os resultados da análise funcional, é mais adequado um método alternativo baseado em princípios aceites a nível internacional. Os fatores de fracionamento podem incluir as despesas efetuadas para fins de investigação, desenvolvimento e comercialização, bem como o número de utilizadores e os dados recolhidos por Estado-Membro.

### **CAPÍTULO III**

#### **DISPOSIÇÕES FINAIS**

##### *Artigo 6.º*

##### *Revisão*

1. A Comissão deve avaliar a execução da presente diretiva cinco anos após a sua entrada em vigor e apresentar um relatório ao Conselho a esse respeito.
2. Os Estados-Membros devem comunicar à Comissão todas as informações necessárias para avaliar a execução da presente diretiva.

##### *Artigo 7.º*

##### *Comité sobre a tributação da economia digital*

1. É instituído um comité consultivo sobre a tributação da economia digital, denominado «Comité DigiTax».
2. O Comité do IVA é composto por representantes dos Estados-Membros e da Comissão. O Comité é presidido por um representante da Comissão. O secretariado do Comité é assegurado pelos serviços da Comissão.
3. O Comité DigiTax adota o seu próprio regulamento interno.
4. O Comité DigiTax analisa as questões relativas à aplicação da presente diretiva, levantadas pelo seu presidente, por sua própria iniciativa ou a pedido do representante de um Estado-Membro, e informa a Comissão das suas conclusões.

## *Artigo 8.º*

### *Limitação dos dados recolhidos junto dos utilizadores*

Os dados que podem ser recolhidos junto dos utilizadores para efeitos de aplicação da presente diretiva devem ser limitados aos dados que indicam o Estado-Membro em que estão sediados os utilizadores, sem permitir a identificação do utilizador.

## *Artigo 9.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 no que diz respeito aos períodos de tributação com início em ou após essa data.

As disposições adotadas pelos Estados-Membros devem fazer referência à presente diretiva ou ser acompanhadas dessa referência aquando da sua publicação oficial. Os Estados-Membros estabelecem o modo como deve ser feita a referência.

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 10.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 11.º*

### *Destinatários*

Os Estados-Membros são os destinatários da presente diretiva.

Feito em Bruxelas, em

*Pelo Conselho  
O Presidente*