

Como fazer Negócios em Espanha

9^a
edição

Bové Montero y Asociados

Audidores • Consultores • Consultores Jurídico-Fiscales

ACCID

Contabilidad
y Dirección

COMO FAZER NEGÓCIOS EM ESPANHA

9ª edição

ACCID

Contabilidad y
Dirección

BOVÉ MONTERO Y ASOCIADOS

Mariano Cubí, 7

E-08006 Barcelona

Tel.: (00 34) 93 218 07 08

Fax: (00 34) 93 237 59 25

E-mail: bcn@bovemontero.com

Contactos: José M^a Bové, Belén Fernández ou Luis Roger

Luis Díaz Cobeña, 6

E-28028 Madrid

Tel.: (00 34) 91 725 11 55

Fax: (00 34) 91 725 12 59

E-mail: mad@bovemontero.com

Contactos: Alfredo Sáinz ou José M^a Bové

Sindicat, 67

E-07002 Palma de Mallorca

Tel.: (00 34) 97 177 51 24

Fax: (00 34) 97 172 63 48

E-mail: pma@bovemontero.com

Contactos: José M^a Bové ou Luis Roger

Nota: Este opúsculo foi editado durante o quarto trimestre de 2006, e portanto apenas contém as normas existentes até essa data. Para obter informações suplementares agradecemos aos nossos leitores que entrem em contacto directamente com algum dos nossos escritórios.

AGRADECIMENTOS

É sempre difícil resumir num livro de formato reduzido os assuntos de natureza jurídica, tributária, contabilística e laboral que governam a criação de uma actividade empresarial em Espanha. Foi nosso objectivo elaborar uma obra que incidisse sobre os temas básicos, utilizando uma linguagem próxima do homem de negócios. Se tal tivermos conseguido, consideramo-nos realizados. Se, adicionalmente, no âmbito deste esforço, mediante a versão espanhola e as traduções que proximamente serão lançadas nas línguas inglesa, alemã, francesa, italiana e portuguesa, conseguirmos que a dinâmica empresarial espanhola seja mais conhecida pela comunidade de investidores estrangeiros, sentir-nos-emos, com certeza, ainda mais realizados, por termos contribuído, desta forma, para o desenvolvimento económico espanhol.

A 9ª edição desta obra, convenientemente actualizada, projectando o seu conteúdo sobre os requisitos aplicáveis ao exercício de 2007, foi redigida por colaboradores do nosso departamento jurídico-fiscal, recaindo a responsabilidade pela sua coordenação em Belén Fernández.

O acompanhamento de todo o processo de edição, tradução e distribuição da obra aos clientes e amigos da Bové Montero e Associados, foi realizado pela Sra. Pollinger, sendo de registar também o apoio recebido da Fundação Luso-Espanhola.

A todos, o meu mais sincero agradecimento.

José M^a Bové

ÍNDICE

I. INTRODUÇÃO.	7
I.1 Geografia.	7
I.2 Instituições políticas.	7
I.3 Línguas	8
II. INVESTIR EM ESPANHA.	9
II.1 Objecto dos investimentos estrangeiros	10
II.2 Procedimento de tramitação administrativa	10
II.3 Transferências para o exterior	12
II.4 Incentivos para o investimento	12
II.5 Controlo cambial	13
II.6 Fontes de financiamento	15
II.7 União económica e monetária	16
III. LEGISLAÇÃO LABORAL E CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURANÇA SOCIAL.	17
III.1 Salários	17
III.2 Horário laboral.	17
III.3 Direitos sociais	18
III.4 Contratação de trabalhadores.	18
III.5 Relações laborais especiais.	20
III.6 Segurança social	20
III.7 Representação dos trabalhadores	22
III.8 Situação social dos estrangeiros	22
III.9 Responsabilidades empresariais	23
IV. A CONSTITUIÇÃO DE UM NEGÓCIO.	25
IV.1 Constituição de uma empresa	26
IV.2 Constituição de uma sucursal	29

IV.3	Trâmites para a constituição e início de actividade de uma sociedade	30
IV.4	Livros societários.	30
IV.5	Requisitos legais, contabilísticos e de revisão de contas	31
V.	OS IMPOSTOS	37
V.1	Estrutura geral	37
V.2	Imposto sobre sociedades	39
V.3	Imposto sobre os rendimentos das pessoas singulares	47
V.4	Imposto sobre os rendimentos de não residentes	51
V.5	Imposto sobre o património	58
V.6	Imposto sobre sucessões e doações	58
V.7	Impostos locais.	58
V.8	Imposto sobre o valor acrescentado.	59
V.9	Imposto sobre transmissões patrimoniais e actos jurídicos documentados	60
V.10	Direitos aduaneiros	60
V.11	Regime económico e fiscal canário.	61

I. INTRODUÇÃO

I.1 GEOGRAFIA

A Espanha ocupa um território de aproximadamente 500.000 quilómetros quadrados e está situada no extremo sudoeste do continente europeu. Abarca a maior parte da Península Ibérica, partilhada com Portugal, e inclui para além disso as Ilhas Baleares, no Mediterrâneo, e as Ilhas Canárias, no Oceano Atlântico, em frente da costa do norte de África, bem como Ceuta e Melilla, situadas geograficamente no continente africano. A Espanha tem aproximadamente 45 milhões de habitantes. As cidades espanholas mais importantes são Madrid, Barcelona, Valência, Sevilha e Saragoça.

I.2 INSTITUIÇÕES POLÍTICAS

A forma política do Estado espanhol é a de uma monarquia parlamentar. O Rei é o Chefe de Estado, arbitra e modera o funcionamento regular das instituições, assume a mais alta representação do Estado espanhol nas relações internacionais e exerce as funções atribuídas expressamente pela Constituição e pelas leis.

As Cortes Gerais, que representam o povo espanhol, estão formadas pelo Congresso de Deputados e pelo Senado e nelas reside o poder legislativo do Estado.

O Governo dirige a política interna e externa, a administração civil e militar e a defesa do Estado. Exerce a função executiva e a potestade regulamentar. Está composto, basicamente, pelo Presidente e pelos Ministros.

O Estado está organizado territorialmente em municípios, em províncias que abarcam vários municípios, e em Comunidades Autónomas, que abarcam várias províncias limítrofes com características históricas, culturais e económicas comuns. No Estado Espanhol coexistem 17 Comunidades Autónomas e 2 Cidades Autónomas.

As Comunidades Autónomas podem assumir competências em determinadas matérias, como por exemplo a organização das suas instituições de auto-governo, o fomento do desenvolvimento económico da Comunidade Autónoma ou a saúde. A organização institucional autonómica está baseada numa Assembleia Legislativa elegera por sufrágio universal, num Conselho de Governo com funções executivas e administrativas, e num Presidente, eleito pela Assembleia entre os seus membros e nomeado pelo Rei. Ao Presidente de cada Comunidade compete a direcção do Conselho de Governo, a suprema representação da respectiva Comunidade e a ordinária do Estado naquela.

I.3 LÍNGUAS

O castelhano é a língua oficial do Estado. O catalão, o basco, o valenciano e o galego são co-oficiais nas suas respectivas Comunidades Autónomas.

II. INVESTIR EM ESPANHA

O Tratado da União Europeia (Tratado de Maastricht) proclama a plena liberdade dos movimentos de capital, reconhecendo ao mesmo tempo a faculdade aos estados membros de estabelecerem ou manterem requisitos administrativos sobre as operações liberalizadas.

O exposto traduziu-se na vigência em Espanha de um regime legal que liberalizou os investimentos estrangeiros, estabelecendo, genericamente, o conhecimento dos investimentos exteriores através de um mecanismo de declaração «ex-post». Para determinados casos de investimentos relacionados com territórios ou países que sejam considerados, pela normativa vigente, paraísos fiscais é exigida igualmente uma declaração prévia à realização do investimento.

Ao mesmo tempo, existem regimes especiais estabelecidos em legislações sectoriais específicas que afectam os investimentos estrangeiros em Espanha, nomeadamente em matéria de transporte aéreo, rádio, minerais e matérias-primas minerais de interesse estratégico e direitos mineiros, televisão, jogo, telecomunicações, segurança privada, fabrico, comércio ou distribuição de armas e explosivos de uso civil, bem como actividades relacionadas com a defesa nacional.

O regime geral de liberalização poderá ser suspenso pelo Conselho de Ministros, no caso de os investimentos, pela sua natureza, forma ou condição de realização, afectarem ou poderem afectar actividades relacionadas com o exercício do poder público, da ordem, da segurança e da saúde públicas.

São considerados investidores estrangeiros:

- As pessoas singulares não residentes, i.e., os espanhóis ou estrangeiros domiciliados no estrangeiro ou que tenham aí a sua residência principal.
- As pessoas colectivas com sede no estrangeiro, bem como as entidades públicas de soberania estrangeira.

A mudança da sede social de pessoas colectivas ou a mudança de residência de pessoas singulares determinarão a alteração da classificação de um investimento estrangeiro em Espanha.

II.1 OBJECTO DOS INVESTIMENTOS ESTRANGEIROS

Os investimentos estrangeiros em Espanha podem ser realizados, para efeitos da sua tramitação administrativa, através de:

- a) Participação em sociedades espanholas cujo capital não esteja admitido à cotação em mercados secundários. Estão compreendidas nesta modalidade tanto a constituição da sociedade como a subscrição e aquisição total ou parcial das suas acções ou assunção de participações sociais. Fica igualmente incluída neste apartado a aquisição de valores como direitos de subscrição de acções, obrigações convertíveis em acções ou outros valores análogos que, pela sua natureza, dêem direito à participação no capital, bem como qualquer negócio jurídico em virtude do qual se adquiram direitos políticos.
- b) Investimentos em acções de sociedades espanholas cujo capital esteja total ou parcialmente admitido à cotação em mercados de valores espanhóis ou estrangeiros, bem como direitos de subscrição ou outros análogos, qualquer que seja o lugar de emissão e aquisição.
- c) Constituição e ampliação da dotação de sucursais.
- d) Subscrição e aquisição de valores negociáveis representativos de empréstimos emitidos por residentes.
- e) Participação em fundos de investimento, inscritos nos Registos da Comissão Nacional do Mercado de Valores.
- f) Aquisição de bens imóveis situados em Espanha, cujo montante total supere 3.005.060,52 euros, ou quando, independentemente do seu montante, o capital proceder de paraísos fiscais.
- g) Outras formas de investimento: constituição, formalização ou participação em contratos de contas em participação, fundações, agrupamentos de interesse económico (ACE's), cooperativas e comunidades de bens, quando o valor total correspondente à participação dos investidores estrangeiros for superior a 3.005.060,52 euros, ou quando, independentemente do seu montante, o capital proceder de paraísos fiscais.

II.2 PROCEDIMENTO DE TRAMITAÇÃO ADMINISTRATIVA

Os investimentos estrangeiros em Espanha e a respectiva liquidação deverão ser apresentados no Registo de Investimentos do Ministério de Indústria, Turismo e Comércio.

A mencionada declaração de investimento deverá adequar-se às seguintes regras:

1. Declaração prévia:

Se a declaração tiver por objecto um investimento oriundo de paraísos fiscais, o seu titular deverá efectua-la com carácter prévio à realização do investimento. Esta declaração será considerada sem prejuízo da que se deve efectuar após a realização do investimento.

Existem excepções à citada declaração prévia: investimentos em valores negociáveis, participações em fundos de investimento inscritos nos Registos da Comissão Nacional do Mercado de Valores e investimentos que representem uma participação estrangeira não superior a 50% do capital da sociedade espanhola destinatária do investimento, nem antes do investimento projectado, nem como consequência deste.

As declarações prévias de projectos de investimento devem ser realizadas pelo titular do investimento projectado. Esta declaração prévia terá uma validade de seis meses, contados desde a sua apresentação. Se o investimento não se tiver materializado nesse prazo, deverá ser apresentada uma nova declaração prévia.

A liquidação de investimentos estrangeiros procedentes de paraísos fiscais não requererá a declaração da respectiva liquidação com carácter prévio à sua realização.

2. Declaração posterior:

Genericamente, o investimento será declarado pelo titular não residente. Adicionalmente, quando a operação tiver sido formalizada por um notário espanhol, este transmitirá informação sobre a dita operação.

Em particular quando se trate de investimentos em valores negociáveis, a obrigação de os declarar recairá sobre as empresas de serviços de investimento, as entidades de crédito ou as entidades financeiras correspondentes. Nesse caso, os investimentos em valores não negociados em mercados secundários serão declarados pelas entidades depositárias ou administradoras dos valores. Se existir intervenção de uma sociedade, de uma agência de valores ou de uma entidade de crédito, a declaração deverá ser efectuada por uma delas. Tratando-se de acções nominativas, o sujeito obrigado a declarar será a sociedade espanhola objecto de investimento. As operações de investimento em fundos de investimento espanhóis deverão ser declaradas pela sociedade gestora do respectivo fundo.

Quanto à forma e prazo de declaração do investimento, relativamente aos investimentos em sociedades não cotadas, sucursais e bens imóveis, a declaração deverá ser efectuada no prazo de um mês.

Os investimentos relacionados com valores negociáveis seguem um procedimento de declaração que deve ser cumprido pelas entidades de-

positárias e administradoras dos valores ou pelas entidades que, sem actuarem como depositárias, liquidem operações de compra ou de venda dos referidos valores por ordem de não residentes.

Por último, verificando-se determinadas condições, ou simplesmente quando requerido, as sociedades espanholas que tiverem participação estrangeira, e as sucursais em Espanha de pessoas não residentes, deverão apresentar, no prazo máximo de nove meses contados desde o encerramento do exercício social, à Direcção-Geral de Comércio e Investimentos, do Ministério da Indústria, Turismo e Comércio, uma memória anual relativa ao desenvolvimento do investimento.

O incumprimento das obrigações relacionadas com a declaração do investimento estrangeiro pode ser considerado uma infracção passível de sanção.

II.3 TRANSFERÊNCIAS PARA O EXTERIOR

Os titulares de investimentos estrangeiros têm o direito de transferir para o exterior o produto da sua liquidação e os rendimentos legalmente obtidos.

A existência deste direito não é incompatível com o regime de tramitação administrativa referido anteriormente, nem com a regulação específica de controlo cambial, totalmente liberalizada actualmente (como veremos mais à frente).

II.4 INCENTIVOS PARA O INVESTIMENTO

a) Incentivos Regionais

Em certos aspectos tais incentivos foram determinados pelas directivas da União Europeia (doravante, UE), sendo aplicáveis às empresas que decidem instalar-se em zonas geográficas subdesenvolvidas, com altas taxas de desemprego ou com indústrias em crise.

A Administração Central, através dos seus diversos Ministérios, oferece ajudas específicas. Para além disso, e paralelamente, as Comunidades Autónomas desenvolvem os seus próprios programas de actuação que são depois executados pelas diferentes Conselharias e Departamentos.

Entre os incentivos, destaca-se a concessão de empréstimos, em condições substancialmente mais vantajosas do que as oferecidas pelo mercado, destinados a financiar activos fixos ou a criação de empresas, os subsídios para investimentos em investigação e desenvolvimento, bem como os destinados à internacionalização de empresas.

b) Incentivos da União Europeia

Entre os Fundos Comunitários do orçamento da UE, desempenham um papel muito significativo os denominados recursos estruturais. Estes recursos consubstanciam-se nos Fundos Estruturais Europeus e, também, no Fundo de Coesão. Ambos constituem os principais instrumentos de que dispõe a União Europeia para reforçar a coesão económica e social e reduzir as disparidades entre as regiões, financiando, em colaboração com os estados membros, acções de desenvolvimento regional.

II.5 CONTROLO CAMBIAL

No que concerne o controlo cambial, a legislação espanhola foi liberalizada progressivamente, podendo ser afirmado que os controlos cambiais não representam actualmente nenhum obstáculo para realizar actividades empresariais em Espanha. De facto, o princípio básico em que se fundamenta o regime de controlo cambial é o de liberdade total dos movimentos de capitais e das transacções económicas com o exterior, sendo assim livres quaisquer actos, negócios, transacções e operações entre residentes e não residentes que impliquem, ou de cujo cumprimento possam derivar, cobranças e pagamentos exteriores, bem como as transferências de ou para o exterior e as variações em contas ou posições financeiras devedoras ou credoras relativamente ao exterior, sem mais limitações que aquelas especialmente dispostas na Lei.

O fundamento desta liberalização absoluta está contido na Directiva 88/361/CEE, tendo o Governo dado mais um passo, estendendo o seu âmbito de aplicação às transacções com todos os países, sejam ou não membros da UE.

Genericamente, pode ser afirmado que desapareceu a exigência de autorização prévia para as transacções exteriores.

No entanto, estão sujeitos a declaração:

- A saída ou entrada em território nacional de moeda metálica, papel-moeda e cheques bancários ao portador, em moeda nacional ou em qualquer outra moeda, ou qualquer meio físico, incluindo os electrónicos, concebido para ser utilizado como meio de pagamento, por montantes superiores a 10.000,00 euros por pessoa e viagem.
- Movimentos pelo território nacional de meios de pagamento consistentes em moeda metálica, papel-moeda e cheques bancários ao portador, denominados em moeda nacional ou em qualquer outra moeda, ou qualquer meio físico, incluindo os electrónicos, concebido para ser utilizado como meio de pagamento, por montantes superiores a 100.000,00 euros.

A referência a meios de pagamento electrónicos não compreende os cartões nominativos de crédito ou débito.

Independentemente do anterior, as cobranças e pagamentos entre residentes e não residentes, bem como as transferências para ou do exterior, tramitadas por mediação bancária, são total e absolutamente livres. O residente unicamente deverá apresentar à entidade registada através da qual a dita cobrança, pagamento ou transferência se efectuar, a declaração dos dados relativos à operação, não se requerem documentos em anexo, nem Documentos Únicos Administrativos, nem contratos. A declaração nem sequer será necessária quando as cobranças, pagamentos ou transferências não superarem os 12.500,00 euros.

A execução de pagamentos e transferências para o exterior não está condicionada à comprovação prévia do cumprimento das obrigações fiscais.

No que se refere a empréstimos e créditos exteriores é necessário declarar as seguintes operações ao Banco de Espanha:

- Financiamento e fraccionamento de cobranças e pagamentos superiores a um ano, derivados de operações comerciais ou de prestação de serviços, por montante igual ou superior a 600.000,00 euros.
- Compensações de créditos e débitos que se efectuem entre residentes e não residentes originados por transacções de qualquer natureza, cujo montante seja igual ou superior a 600.000,00 euros.
- Compensação de créditos e débitos derivados de operações de intermediação em mercados financeiros, efectuadas pelas entidades que realizarem as ditas operações.
- Empréstimos financeiros recebidos de não residentes ou concedidos a não residentes cujo montante seja igual ou superior a 3.000.000,00 de euros.

Quanto às contas bancárias, os residentes poderão abri-las em agências operantes no estrangeiro, tanto de entidades registadas como de entidades bancárias ou de crédito estrangeiras. Os titulares das contas estão obrigados a declarar a sua abertura e a facilitar ao Banco de Espanha informação relativa aos movimentos que se produzirem. Esta informação não é necessária sempre que a soma de débitos ou a dos créditos superar no decorrer do ano natural completo os 600.000,00 euros ou o seu contravalor noutras moedas. Para as contas em agências operantes em Espanha de entidades registadas de divisas de residentes não há obrigação de declaração.

Para os não residentes é livre a manutenção e a abertura de contas em euros ou noutras divisas em agências de entidades registadas em Espanha.

II.6 FONTES DE FINANCIAMENTO

Espanha dispõe de um sistema financeiro moderno e diversificado completamente integrado nos mercados financeiros internacionais. O sistema abarca o mercado de crédito, o mercado de valores e o mercado monetário, bem como mercados específicos para derivados (opções e futuros baseados em diferentes activos).

Classificação dos operadores no sistema financeiro espanhol:

1. Banco central: Banco de Espanha
2. Entidades de crédito
 - Bancos
 - Espanhóis
 - Estrangeiros
 - Caixas de poupança (caixas económicas)
 - Cooperativas de crédito - Caixas de poupança rurais (caixas de crédito agrícola)
3. Outras entidades de crédito
 - Estabelecimentos financeiros de crédito
 - Instituto de Crédito Oficial
4. Instituições de Investimento
 - Instituições de investimento colectivo:
 - Sociedades de Investimento:
 - Mobiliário
 - Imobiliário
 - Fundos de investimento:
 - Mobiliário
 - Imobiliário
 - Activos do mercado monetário:
 - Títulos hipotecários
 - Planos e fundos de pensões
 - Outros
 - Sociedades e fundos de capital risco
 - Outras entidades de investimento
5. *Brokers*
 - Mercado de valores:
 - Sociedades e agências de valores
 - Geral:
 - Bancos
 - Sociedades gestoras e entidades depositárias
6. Companhias de seguros e resseguros e corretores de seguros

Só o mercado monetário está sujeito a um controlo directo por parte do sector público, e mesmo assim está aberto tanto aos bancos como às sociedades de investimento financeiro e intermediários financeiros. Por isso, o número de operadores participantes é bastante grande. Quanto ao mercado de crédito e ao mercado de valores, o trabalho da Administração está quase exclusivamente limitado à regulação das condições de acesso, em garantir a presença permanente de operadores regulares e ao controlo das operações de sociedades financeiras, tudo de acordo com as práticas normalmente utilizadas nos países economicamente desenvolvidos, competindo o seu controlo à Comissão Nacional do Mercado de Valores.

II.7 UNIÃO ECONÓMICA E MONETÁRIA

Entende-se por união económica e monetária o processo destinado a harmonizar as políticas económicas e monetárias dos estados membros da União com o fim de implantar o euro como moeda única. Constitui uma área que partilha um único mercado e uma única moeda, e onde se executa uma política monetária única.

O euro circula nos seguintes estados membros: Portugal, Espanha, França, Luxemburgo, Holanda, Bélgica, Alemanha, Itália, Áustria, Grécia, Finlândia, Irlanda e Eslovénia. A Dinamarca, o Reino Unido e a Suécia não se incorporaram na união monetária. Os restantes países membros da UE fá-lo-ão quando as suas economias cumprirem os critérios de convergência exigidos.

III. LEGISLAÇÃO LABORAL E CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURANÇA SOCIAL

As relações laborais em Espanha estão reguladas basicamente pelas seguintes fontes:

Em primeiro lugar, pelo Estatuto dos Trabalhadores.

Em segundo lugar, pelos acordos colectivos negociados entre a empresa e os representantes dos trabalhadores, sendo de cumprimento obrigatório para ambos.

Os pontos fundamentais da legislação laboral podem ser resumidos da seguinte forma:

III.1 SALÁRIOS

Existem alguns limites:

- Existe um salário mínimo estabelecido anualmente pelo Governo que ascende, actualmente, a 570,60 euros mensais.
- Por sectores diferenciados de actividade, são aprovados anualmente acordos colectivos que melhoram a quantia mínima citada, sendo estabelecidos salários conforme a categoria profissional.

Na maior parte dos casos os trabalhadores têm direito pelo menos ao 13º mês e ao subsídio de férias, pelo qual o salário bruto anual é pago em catorze vezes. Existem também acordos colectivos que prevêm o rateio desses pagamentos pelos restantes salários ao longo do ano.

III.2 HORÁRIO LABORAL

- A duração máxima do horário laboral é de 40 horas semanais de trabalho efectivo de média, num cômputo anual. O horário laboral diário não pode superar as 9 horas, excepto se por acordo colectivo ou pacto entre o empresário e os representantes dos trabalhadores se estabelecer

outra distribuição do tempo de trabalho diário, respeitando em qualquer caso os descansos mínimos de 12 horas entre jornadas.

- As horas extraordinárias não devem superar as 80 por ano.
- As férias anuais são de 30 dias naturais por ano de serviço, ou seja, estão incluídos no seu cômputo tanto os dias úteis como os feriados.
- Além disso, ao longo do ano, existem 14 feriados de carácter nacional, autonómico e local.

III.3 DIREITOS SOCIAIS

Os direitos sociais estão reconhecidos pela Constituição e desenvolvidos no Estatuto dos Trabalhadores, sendo os principais:

- O direito a sindicalizar-se livremente, compreendendo o direito a fundar sindicatos e a afiliar-se naquele que livremente se escolher.
- O direito dos trabalhadores à greve para a defesa dos seus interesses.

III.4 CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES

O contrato de trabalho pode ser acordado por um período definido (contrato a termo) ou indefinido (contrato por tempo indeterminado). Nos casos de contratos por tempo indeterminado, o empresário não pode rescindi-lo unilateralmente a menos que se dê alguma das causas assinaladas no Estatuto dos Trabalhadores, ou seja, mediante despedimento disciplinar baseado num incumprimento grave e culposo do trabalhador. Se não se verificarem estas causas e o despedimento for declarado improcedente, a empresa será obrigada a indemnizar o trabalhador com uma quantia equivalente a 45 dias de salário por cada ano de serviço, com um máximo de 42 mensalidades.

O despedimento será declarado nulo nos seguintes casos:

- Quando tiver tido por móbil alguma das causas de discriminação proibidas na Constituição ou na Lei.
- Quando se violarem direitos fundamentais e liberdades públicas do trabalhador.

Adicionalmente, o despedimento de pessoal durante o usufruto das licenças e situações reguladas pela Lei para promover a conciliação da vida familiar e laboral (redução do tempo de trabalho por motivo de cuidado de familiares, de suspensão de contrato, de gravidez, etc.) poderá ser considerado como procedente ou nulo.

A consequência da nulidade de um despedimento é a obrigatória readmissão do empregado.

A Lei permite a extinção do contrato de trabalho se se derem as causas objectivas expressamente previstas, devendo também ser cumpridos os seguintes requisitos:

- a) Comunicação escrita do despedimento ao trabalhador, expressando a causa.
- b) Pôr à disposição do trabalhador, simultaneamente à entrega da comunicação escrita, a indemnização de 20 dias de salário por cada ano de serviço, com o limite de 12 mensalidades.
- c) Concessão de um prazo de pré-aviso de 30 dias, computado desde a entrega da comunicação pessoal ao trabalhador, até à extinção do contrato de trabalho.

Além do contrato por tempo indeterminado, existem outras formas de contratação que tornam o sistema laboral mais flexível:

- Programa de fomento de emprego para o ano de 2007: podem receber benefícios de bonificação nas contribuições para a Segurança Social as empresas que contratem com carácter indefinido pessoas que cumpram alguma das seguintes condições:
 - Mulheres em determinadas circunstâncias.
 - Jovens desempregados entre os 16 e os 30 anos.
 - Maiores de 45 anos.
 - Portadores de deficiências.
 - Outros colectivos: vítimas de violência de género, desempregados de longa duração (seis meses ou mais), trabalhadores afectados pela exclusão social.
- Contrato a tempo parcial: permite a prestação de serviços, durante um número de horas por dia, por semana, por mês ou por ano, inferior à jornada a tempo inteiro comparável.
- Contratos a termo: estes contratos podem ser por obra ou serviço determinado, interinos, eventuais por circunstâncias da produção, ou contratos de relevo e efectivo descontínuo.
- Contrato de trabalho de estágio: pode ser concertado com quem estiver na posse de um título universitário ou de formação profissional de grau médio ou superior, ou títulos oficialmente reconhecidos como equivalentes, que habilitem para o exercício profissional, nos quatro anos imediatamente seguintes à finalização dos correspondentes estudos.

- Contrato de formação: tem como objecto a aquisição da formação teórico-prática necessária para o desempenho adequado de um ofício ou de um posto de trabalho qualificado.

Todos estes contratos devem ser formalizados por escrito e estar registados no Instituto Nacional de Emprego. Um contrato verbal será considerado de duração indefinida.

III.5 RELAÇÕES LABORAIS ESPECIAIS

Pelas suas características especiais existem determinadas relações laborais que possuem uma regulação específica. Como exemplo, podemos citar: pessoal de alta direcção, representantes de comércio, atletas profissionais, etc.

Aos trabalhadores que intervêm em operações de compra e venda, como mediador, pode ser aplicável a Lei de Contrato de Agência, que determina o estabelecimento de uma relação comercial e que está harmonizada com a Directiva Comunitária relativa aos Agentes de Comércio.

III.6 SEGURANÇA SOCIAL

As contribuições para a Segurança Social são pagas em parte pela empresa e em parte pelo empregado. O pessoal está classificado numa série de categorias profissionais com o fim de determinar a sua quotização para a Segurança Social. Cada categoria tem uma base mínima e uma base máxima de quotização que é revista normalmente todos os anos.

Actualmente as categorias profissionais e laborais têm as seguintes bases mínimas e máximas:

CATEGORIA	Base mínima euros/mês	Base máxima euros/mês	
1. Engenheiros, licenciados e alta direcção	929,70	2.996,10	
2. Engenheiros técnicos, peritos e ajudantes titulados	771,30	2.996,10	
3. Chefes administrativos e de oficinas	670,80	2.996,10	
4. Ajudantes sem título	665,70	2.996,10	
5. Oficiais administrativos	665,70	2.996,10	
6. Subalternos	665,70	2.996,10	
7. Auxiliares administrativos	665,70	2.996,10	
	euros/dia	euros/dia	
8. Oficiais 1ª e 2ª	22,19	99,87	
9. Oficiais 3ª e especialistas	22,19	99,87	
10. Serventes	22,19	99,87	
11. Trabalhadores menores de 18 anos	22,19	99,87	
As taxas de quotização para empresas e empregados são:			
	Empresa (%)	Empregado (%)	Total (%)
Contingência comum	23,6	4,7	28,3
Desemprego	5,75	1,55	7,3
Formação profissional	0,6	0,1	0,7
Fundo de garantia salarial	0,2	—	0,2
	30,15	6,35	36,5

Estas percentagens podem ser aumentadas em função do risco de acidentes de trabalho derivado da actividade da empresa.

As principais prestações da Segurança Social são: serviços médicos e farmacêuticos, bem como prestações económicas destinadas a cobrir as seguintes situações: incapacidade temporária, risco durante a gravidez, maternidade, incapacidade permanente, reforma, viuvez, orfandade, desemprego e ajuda familiar.

III.7 REPRESENTAÇÃO DOS TRABALHADORES

Os trabalhadores estão representados por comités de empresa ou por delegados de pessoal dependendo se o número de trabalhadores excede ou não os 50. Estes representantes têm o direito de informação sobre a situação económica e o relatório anual de gestão.

Os membros do comité são eleitos directamente pelos trabalhadores.

De tais comités de empresa, será elegido, sempre que aplicável, o membro que os deverá representar no Comité de Empresa Europeu nas multinacionais que estiverem obrigadas a estabelecer esse órgão.

III.8 SITUAÇÃO SOCIAL DOS ESTRANGEIROS

Existem dois regimes diferentes:

1. Os cidadãos de países membros da UE, desde o dia 1 de Janeiro de 1992, e em aplicação da normativa comunitária, podem trabalhar em Espanha nas mesmas condições que um cidadão espanhol. Não precisam para tal de obter autorizações de trabalho e residência.

Independentemente do anterior, e sem que em nenhum caso seja um requisito prévio e exigível para poder exercer um trabalho no nosso país, os comunitários que pretendam residir em Espanha durante mais de três meses deveriam solicitar o correspondente cartão de residente.

2. Os estrangeiros não comunitários podem estar em Espanha nas seguintes situações:
 - Estadia: norma geral que permite uma permanência de até 90 dias a não ser que se obtenha uma ampliação ou uma autorização de residência.
 - Residência temporária: permanência até 5 anos. Genericamente será concedida quando se provar a disponibilidade de recursos financeiros adequados ou se tenha uma oferta de contrato de trabalho.
 - Residência permanente: para quem tiver tido a residência temporária durante 5 anos, autoriza a trabalhar nas mesmas condições que os espanhóis.

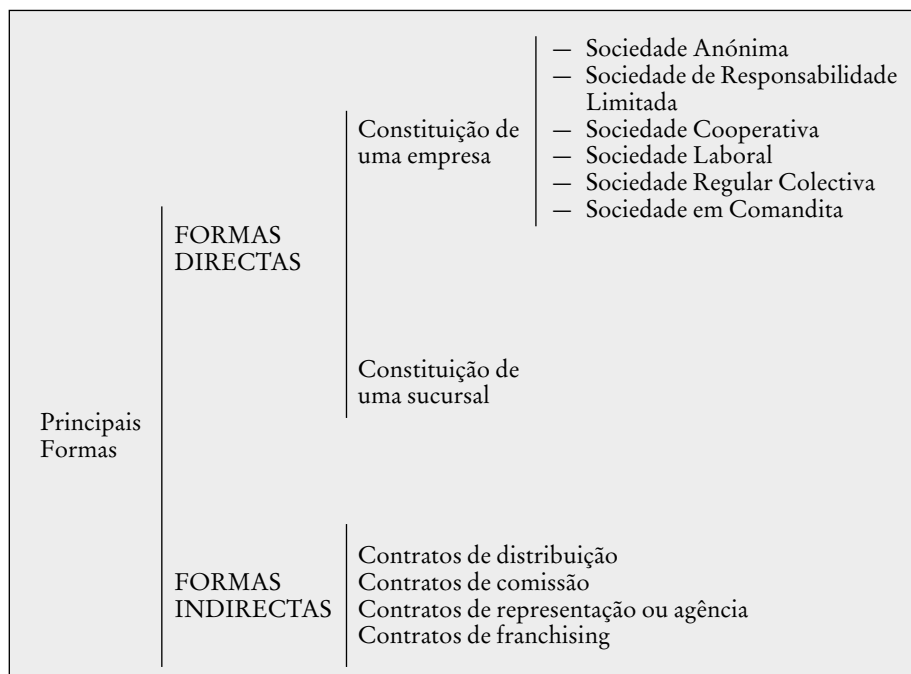
A legislação vigente sobre direitos e liberdades dos estrangeiros em Espanha e a sua integração social regula os seus direitos, incluindo os de associação, reunião, o acesso à educação, à Segurança Social e à saúde nas mesmas condições que os espanhóis. Outros direitos reconhecidos são o sufrágio nas eleições municipais para os residentes, o acesso como pessoal laboral ao serviço das administrações e o direito de reagrupamento familiar.

III.9 RESPONSABILIDADES EMPRESARIAIS

Os órgãos de administração e direcção das empresas podem incorrer em responsabilidades pessoais de tipo civil, administrativo e mesmo penal, em casos como a falta de pagamento de quotas para a Segurança Social, incumprimento de normas de segurança e saúde no trabalho, subcontratação fraudulenta, etc., pelo qual é preciso contar com assessoria especializada.

É fundamental a Lei 31/95, de prevenção de riscos laborais, e as normas complementares em que se estabelecem importantes sanções, até 600.000 euros, pela ausência de inclusão de uma correcta actividade preventiva na empresa. Não se deve esquecer que actualmente se trata de uma questão de suma importância para a Inspeção de Trabalho.

IV. A CONSTITUIÇÃO DE UM NEGÓCIO



Além das formas apresentadas anteriormente, para alguns investidores estrangeiros poderá ser interessante a associação com empresários espanhóis através de alguma das seguintes formas: Agrupamento de Interesse Económico (AIE), ou Agrupamento Europeu de Interesse Económico (AEIE), União Temporária de Empresas (UTE), contratos de contas em participação, e *joint-venture* através de sociedades anónimas ou limitadas.

IV.1 CONSTITUIÇÃO DE UMA EMPRESA

Nos últimos anos têm-se introduzido reformas importantes no âmbito da legislação comercial espanhola com o objectivo fundamental de adaptar a legislação espanhola à normativa comunitária.

No dia 1 de Janeiro de 1990 entrou em vigor a Lei 19/1989, de 25 de Julho, que reformou e adaptou a legislação comercial às directivas da UE em matéria de sociedades.

Além disso, no dia 1 de Junho de 1995 entrou em vigor uma nova Lei de Sociedades de Responsabilidade Limitada que modificou parcialmente o regime jurídico das Sociedades Anónimas, e no dia 2 de Junho de 2003 a Lei da Sociedade Limitada «Nova Empresa» (procedimentos de constituição de empresas).

Durante 1996 foi aprovado um novo Regulamento do Registo Comercial.

Por último, a Lei 19/2005 constitui a norma espanhola que regula a Sociedade Anónima Europeia sedeada em Espanha, cumprindo assim o estipulado pelo Regulamento (CE) n° 2157/2001 do Conselho, de 8 de Outubro de 2001, que aprovou o Estatuto da Sociedade Anónima Europeia, que impõe aos estados membros a obrigação de adoptarem todas as disposições necessárias para garantir a efectividade das normas de aplicação directa nele contidas.

Podem diferenciar-se três tipos de sociedades:

IV.1.1 Sociedades de base capitalista

IV.1.1.1 *Sociedade Anónima*

É a mais comum das sociedades de base capitalista, nascida para financiar projectos de investimento importantes. As suas principais características são:

1. O capital de uma Sociedade Anónima está dividido em acções. A acção confere ao seu titular a condição de sócio e atribui-lhe, entre outros, o direito a voto, à subscrição preferente de acções, participação na distribuição dos lucros sociais, impugnação de acordos sociais e informação. As acções podem ser nominativas ou ao portador, e apenas nas primeiras se admitem restrições à sua livre transmissão, devendo além disso tomar essa forma enquanto o seu montante não tiver sido inteiramente desembolsado. Também se admite a emissão de acções sem direito de voto que terão direito a receber o dividendo anual mínimo, fixo ou variável, que estabelecerem os estatutos.
2. A responsabilidade dos accionistas está limitada ao valor nominal das acções subscritas. No caso de sociedades com um único sócio, que não

tiver declarado essa condição nos termos previstos na Lei, está prevista a responsabilidade solidária e ilimitada desse sócio pelas dívidas sociais contraídas durante o período de unipersonalidade.

3. Para constituir uma Sociedade Anónima é necessário um accionista. O capital social mínimo é de 60.101,21 euros que deverá estar totalmente subscrito e desembolsado, pelo menos, numa quarta parte do valor nominal de cada uma das suas acções. O desembolso do capital pendente deverá ser efectuado no prazo máximo estabelecido nos estatutos ou, em seu defeito, no prazo máximo acordado pelos administradores da sociedade. Se o desembolso pendente se efectuar mediante contribuição não monetária o dito prazo máximo será de cinco anos.
4. A constituição requer uma escritura perante notário, que deverá ser inscrita no Registo Comercial para assim obter personalidade jurídica. Nos casos de sociedades com um único sócio deverá ser mencionada expressamente essa condição na citada escritura.
5. A Assembleia Geral de Accionistas e os Administradores constituem os órgãos da sociedade. A Assembleia Geral é o órgão supremo de decisão e os assuntos são decididos pelo regime de maioria. A Assembleia Geral deverá reunir-se necessariamente nos seis primeiros meses de cada exercício para deliberar sobre a gestão societária, aprovar as contas do exercício anterior e decidir sobre a proposta de aplicação dos resultados. Os administradores poderão convocar a Assembleia Geral sempre que considerarem conveniente e também deverão fazê-lo quando tal for requerido por um número de sócios que sejam titulares de pelo menos 5% do capital social.

O órgão de administração ostenta a representação da sociedade e pode estar entregue a um ou vários administradores, que actuando de forma conjunta constituem um Conselho de Administração. Poder-se-á exigir responsabilidades ao órgão de administração quando este actuar sem a devida diligência, lealdade, fidelidade e confidencialidade.

É imprescindível mencionar neste epígrafe a chamada Sociedade Anónima Europeia «Societas Europaea». Trata-se de uma nova forma social supranacional adicionada ao catálogo das reconhecidas nos respectivos ordenamentos jurídicos comunitários.

O quadro jurídico da Sociedade Anónima Europeia tem como objectivo fundamental ampliar a liberdade de estabelecimento no território da União Europeia, permitindo às empresas operar no âmbito comunitário atendendo às mesmas normas de direito comunitário, directamente aplicáveis em todos os estados membros, ficando estes obrigados a adoptar todas as disposições que forem necessárias para garantir a efectividade das normas comunitárias de aplicação directa.

O modelo de Sociedade Anónima Europeia está em princípio orientado para os grandes investimentos, com um capital mínimo exigido de 120.000,00 euros, embora não impeça o acesso a iniciativas de dimensão média ou pequena.

Em conclusão, a Sociedade Anónima Europeia vai permitir às sociedades constituídas em diferentes estados membros proceder a fusões, formar sociedades «holding» ou filiais comuns, evitando as obrigações jurídicas e as práticas oriundas de ordenamentos jurídicos diferentes, bem como organizar a participação dos trabalhadores na sociedade europeia, reconhecer o seu trabalho e o seu papel na empresa.

IV.1.1.2 Sociedade de Responsabilidade Limitada

Representa a melhor forma legal para estabelecer uma pequena ou média empresa.

O capital social mínimo é de 3.005,06 euros, devendo estar integralmente subscrito e desembolsado no momento da sua constituição, não existindo limite máximo para o valor do capital social.

Apenas é necessário um sócio para a sua constituição, não estando limitado o seu número máximo.

Como particularidade da Sociedade de Responsabilidade Limitada foi criada a chamada «Sociedade Limitada Nova Empresa» com a intenção de fomentar a criação de pequenas e médias empresas, simplificando e flexibilizando trâmites, órgãos sociais e contabilidade, e incorporando técnicas electrónicas e telemáticas para a sua constituição. O capital social não pode ser inferior a 3.012,00 euros nem exceder os 120.202,00 euros, e os sócios não podem superar o número de cinco, no momento da constituição. Só podem ser sócios as pessoas singulares.

IV.1.1.3 Sociedades Laborais

Para além da possibilidade de cada empresa de distribuir acções entre os seus empregados, há dois tipos de sociedades cujo capital pertence aos trabalhadores: as Sociedades Cooperativas e as Sociedades Laborais.

IV.1.2 Sociedades de base personalista

As principais características destas sociedades são a responsabilidade pessoal e ilimitada de cada sócio e o facto de as participações sociais não se poderem transferir a terceiros sem o consentimento de todos os sócios. A Sociedade Regular Colectiva é de base personalista.

IV.1.3 Sociedades de base mista: Sociedade em Comandita

Trata-se de uma forma societária mista que recolhe aspectos das sociedades de base personalista e das sociedades de base capitalista. Nela coexistem dois tipos de sócios: os sócios pessoalmente responsáveis, com responsabilidade ilimitada, e os sócios comanditários, cuja responsabilidade está limitada à sua participação na empresa.

IV.2 CONSTITUIÇÃO DE UMA SUCURSAL

Para entidades não residentes em Espanha, o direito espanhol prevê a possibilidade de realização de transacções através de uma sucursal.

A sucursal depende da empresa mãe no estrangeiro, carecendo de personalidade jurídica própria. Está submetida à legislação do país de origem no que se refere às relações com terceiros.

Quanto ao regime legal do investimento, remetemo-nos ao já referido no apartado relativo a «Objecto dos Investimentos Estrangeiros».

A sucursal deve ser constituída mediante escritura pública e inscrita no Registo Comercial. Deve operar de acordo com os limites indicados (objecto da sucursal). Além disso, deve apresentar à Direcção-Geral de Comércio e Investimentos uma memória anual relativa ao desenvolvimento do investimento. A sucursal deverá também ter uma morada permanente e um representante fiscal residente em Espanha.

Em termos gerais, os requisitos, as formalidades de procedimento, a contabilidade e as despesas para constituir uma sucursal são muito semelhantes aos necessários para a constituição de uma filial.

O ónus fiscal de uma sucursal é o mesmo que o de uma empresa espanhola (ver OS IMPOSTOS mais à frente) e tem os mesmos direitos e obrigações que esta, mas com as seguintes diferenças:

- A possibilidade de a casa matriz facturar determinadas despesas incorridas relativamente à sucursal (de direcção e gerais de administração, de apoio à gestão). Este montante pode ser deduzido das receitas desta última.
- A existência de um imposto sobre as sociedades não residentes com estabelecimento estável («*Branch Profits Tax*») que onera os rendimentos obtidos pelo estabelecimento que se transferem para o estrangeiro com uma taxa adicional de 18%.

Este imposto não é aplicável, em virtude da cláusula de não discriminação, baseada no modelo de Convenção da OCDE, aos países com os quais Espanha tem subscritas Convenções para evitar a Dupla Tributação.

ção sobre os Rendimentos e o Património, sob condição de reciprocidade, excepto a correspondente aos Estados Unidos, dado que na citada convenção está expressamente estabelecida a possibilidade da sua introdução em Espanha. Também não é aplicável quando se tratem de sujeitos residentes num país membro da UE.

IV.3 TRÂMITES PARA A CONSTITUIÇÃO E INÍCIO DE ACTIVIDADE DE UMA SOCIEDADE

- Certificado emitido pelo Registo Comercial Central, comprovando que não existe outra sociedade com uma denominação idêntica à que se pretende utilizar.
- Declaração prévia do investimento projectado à Direcção-Geral de Comércio e Investimentos para os casos em que tal seja necessário em virtude da legislação sobre investimentos exteriores (ver INVESTIR EM ESPANHA).
- Outorgamento de uma escritura notarial de constituição.
- Declaração do investimento estrangeiro à citada Direcção-Geral num prazo de um mês depois do outorgamento da escritura.
- Inscrição no censo correspondente à Delegação da Agência Tributária da sede fiscal para a obtenção de um número de identificação fiscal (NIF). No caso de uma sociedade com sócios e/ou representantes não residentes, é necessária a obtenção, por parte das pessoas singulares não residentes, do número de identificação de estrangeiros (NIE) e, por parte das pessoas colectivas não residentes, do número de identificação fiscal (NIF).
- Pagamento do imposto sobre operações societárias (1% do montante do capital social).
- Matrícula no Registo Comercial.
- Pagamento dos impostos municipais correspondentes.
- Cumprimento das formalidades laborais.

IV.4 LIVROS SOCIETÁRIOS

As sociedades deverão ter os seguintes livros:

1. Livro de actas, que recolherá as actas das Assembleias Gerais, bem como, se se der o caso, as do Conselho de Administração.
2. Livro de registo de sócios, que é obrigatório para as sociedades de res-

ponsabilidade limitada. Nele constará a titularidade original e as sucessivas transmissões das participações sociais, bem como a constituição de direitos reais e ónus sobre estas. A Sociedade Limitada Nova Empresa não está obrigada a ter este livro.

3. Livro registo de acções nominativas, que é o equivalente ao livro registo de sócios mas para as sociedades anónimas cujas acções sejam nominativas.
4. Livro registo de contratos com sócio único, no qual se transcreverão os contratos celebrados entre o sócio e a sociedade unipessoal.

Os livros societários devem ser legalizados na correspondente Conservatória do Registo Comercial.

IV.5 REQUISITOS LEGAIS, CONTABILÍSTICOS E DE REVISÃO DE CONTAS

Tal como se mencionou anteriormente, a legislação espanhola foi submetida a modificações importantes com o objectivo de a adaptar às directivas da UE. As disposições mais importantes relativas a requisitos legais, contabilísticos e de revisão de contas são analisadas seguidamente.

IV.5.1 Requisitos legais

Todas as sociedades devem estar inscritas num registo público, o Registo Comercial. A inscrição é facultativa para o empresário individual, com excepção do armador.

Também corresponde ao Registo Comercial a legalização dos livros das sociedades e empresários individuais, e o depósito e a publicidade de documentos contabilísticos.

O Registo Comercial é público. A publicidade de documentos realizada rege-se mediante diferentes alternativas:

- Um certificado emitido pelos Conservadores.
- Um memorando informativo.
- Cópias das inscrições realizadas ou dos documentos depositados.

A emissão de um certificado será o único modo para comprovar fidedignamente o conteúdo dos documentos inscritos no Registo Comercial. As sociedades e os empresários individuais estão obrigados a indicar os dados da sua inscrição nas suas facturas, cartas, etc.

IV.5.2 Requisitos contabilísticos

As Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) e as Normas Internacionais de Informação Financeira (NIIF) são de aplicação obrigatória desde o dia 1 de Janeiro de 2005 para a formulação das contas anuais consolidadas de grupos nos quais alguma das suas sociedades tenha emitido valores admitidos à cotação em qualquer estado membro da UE. As referidas normas são de aplicação voluntária para as restantes sociedades.

A normativa comercial espanhola em matéria contabilística, está em pleno processo de reforma com o objectivo de incorporar o corpo normativo das NIC/NIIF. Adicionalmente, durante o ano de 2007, espera-se a aprovação de um novo Plano Geral de Contabilidade que desenvolva os aspectos contabilísticos recolhidos na normativa comercial, após a sua reforma, e que se baseie nos novos princípios valorimétricos das normas internacionais. Em conclusão, a normativa contabilística espanhola segue o modelo da Quarta e Sétima Directiva, as quais, por sua vez, se dirigem, independentemente do obrigatório debate político, para um modelo de princípios de contabilidade globais, cujas linhas mestras são definidas pelo IASB, com sede em Londres.

Todos os empresários, tanto os individuais como as sociedades, devem proceder à organização de uma contabilidade adequada, que permita um acompanhamento cronológico de todas as suas operações, bem como a elaboração periódica de inventários e balanços.

Organizarão necessariamente um livro de inventários e contas anuais e um outro livro-diário.

A contabilidade deverá ser legalizada, antes de terem decorrido quatro meses desde a data de encerramento do exercício. Para o conseguir existem dois procedimentos: legalização, antes da sua utilização, de livros encadernados, ou legalização depois da sua utilização. Neste caso, quando a contabilidade for escriturada em suportes informáticos poderão ser legalizados na Conservatória do Registo Comercial mediante a sua apresentação por algum dos seguintes sistemas: impressos e encadernados em suporte papel, em suporte informático, ou através de procedimentos telemáticos de comunicação em linha.

Os livros de contabilidade e os documentos em que estes se baseiam deverão ser conservados durante um período de seis anos, a partir da data da última anotação realizada.

As contas anuais, que incluem o balanço, a demonstração dos resultados e o anexo ao balanço e à demonstração dos resultados, devem ser formuladas num prazo máximo de três meses a contar desde o encerramento do exercício pelo órgão de administração da sociedade.

As contas anuais e o relatório de gestão deverão ser depositadas na Conservatória do Registo Comercial durante o mês seguinte à sua aprovação pela Assembleia Geral.

As contas anuais deverão ser preparadas de acordo com os seguintes princípios, enunciados pela Quarta Directiva da UE:

- Princípio da prudência.
- Princípio da empresa em funcionamento (continuidade).
- Princípio do registo.
- Princípio do preço de aquisição.
- Princípio da especialização dos exercícios.
- Princípio da correlação de receitas e despesas.
- Princípio da não compensação.
- Princípio da uniformidade.
- Princípio da importância relativa.

Por último, deve ser assinalado que o Plano Geral de Contabilidade espanhol é de aplicação obrigatória para todas as empresas qualquer que seja a sua forma jurídica, individual ou societária.

IV.5.3 Requisitos de revisão (legal) das contas anuais

A revisão (legal) das contas anuais consiste na análise e verificação de documentos contabilísticos para determinar se os memos reflectem uma imagem fiel do património e da situação financeira de uma dada empresa.

As pessoas ou sociedades que devam exercer a revisão legal das contas anuais serão contratadas por um período de tempo inicial, que não poderá ser inferior a três anos nem superior a nove, contados desde a data em que se iniciar o primeiro exercício a auditar, sendo, após este período inicial, indefinidamente reelegíveis.

Os revisores oficiais de contas são responsáveis pelos danos e prejuízos derivados do incumprimento das suas obrigações, perante as empresas ou entidades auditadas, e também perante terceiros.

O revisor oficial de contas está obrigado a manter o segredo de toda a informação que adquirir no exercício da sua actividade, não podendo fazer dela uso para finalidades diferentes das da própria revisão de contas.

Independentemente do estabelecido nas cláusulas do contrato de revisão das contas, poderão, em qualquer caso, aceder à documentação referente à revisão de contas, ficando sujeitos à obrigação de confidencialidade da informação a que acedem:

- a) O Instituto de Contabilidade e Revisão de Contas, exclusivamente para efeitos de controlo técnico.
- b) Quem for designado pela autoridade judicial.
- c) As pessoas que estiverem autorizadas por lei.
- d) O Banco de Espanha, a Comissão Nacional do Mercado de Valores, a Direcção-Geral de Seguros e Fundos de Pensões e o Tribunal de Contas.
- e) As corporações representativas dos revisores oficiais de contas para exclusivos efeitos do controlo dos trabalhos de revisão dos seus membros.

Compete ao Instituto de Contabilidade e Revisão de Contas o controlo e disciplina do exercício da actividade de auditoria de contas, dependendo também dele o Registo Oficial de Revisores Oficiais de Contas.

Deverão submeter-se a revisão legal das contas, qualquer que seja a sua natureza jurídica, as empresas ou entidades nas quais concorrer alguma das seguintes circunstâncias:

- a) Empresas cujos títulos estejam cotados em qualquer das Bolsas Oficiais de Comércio.
- b) Empresas que emitam obrigações em oferta pública.
- c) Empresas que se dediquem de forma habitual à intermediação financeira.
- d) Empresas que tenham como objecto social qualquer actividade relacionada com o seguro privado.
- e) Empresas que recebam subvenções, ajudas ou realizem obras, prestações de serviços ou forneçam bens ao Estado e aos restantes organismos públicos.

Adicionalmente, as contas anuais e o relatório de gestão das empresas, incluindo as sociedades cooperativas, devem ser analisadas pelos auditores. Estão exceptuadas desta obrigação as sociedades que possam apresentar um balanço abreviado, o que significa que não estão obrigadas a apresentar as suas contas anuais auditadas as sociedades nas quais, durante dois anos consecutivos, na data de encerramento do exercício, concorrerem, pelo menos, duas das seguintes circunstâncias:

1. Que o total das rubricas de activo não supere os 2.373.997,81 euros.
2. Que o montante líquido do volume anual de negócios seja inferior a 4.747.995,62 euros.
3. Que o número médio de trabalhadores empregados durante o exercício não seja superior a 50.

Os revisores oficiais de contas dispõem de um prazo mínimo de um mês, a partir do momento em que lhes forem entregues as contas assinadas pelos administradores da sociedade, para a emissão do relatório.

O papel destacado dos revisores oficiais de contas em assuntos financeiros ou legais como fusões, cisões de grupos, emissão de acções, aumentos de capital por compensação de créditos, reduções de capital para compensar perdas, avaliações de acções, etc., pode ser claramente observado na normativa reguladora da revisão de contas.

V. OS IMPOSTOS

V.1 ESTRUTURA GERAL

Impostos directos:

- Impostos sobre os rendimentos de residentes:
 - Imposto sobre sociedades
 - Imposto sobre os rendimentos das pessoas singulares
- Imposto sobre os rendimentos de não residentes
- Impostos sobre o capital (afectam só as pessoas singulares):
 - Imposto sobre o património líquido
 - Imposto sobre sucessões e doações
- Impostos locais

Impostos indirectos:

- Imposto sobre o valor acrescentado (IVA)
- Imposto sobre transmissões patrimoniais e actos jurídicos documentados.
- Imposto sobre o comércio exterior: direitos aduaneiros
- Impostos especiais sobre certos consumos específicos (hidrocarbonetos, álcool, etc.)

V.2 IMPOSTO SOBRE SOCIEDADES

V.2.1 Introdução: aspectos básicos

O Imposto sobre Sociedades é exigido em todo o território espanhol, independentemente dos regimes especiais territoriais e dos tratados e convenções internacionais.

O facto tributável (entenda-se base do imposto) é a obtenção de rendimentos, qualquer que seja a sua fonte ou origem, pelo sujeito passivo.

São sujeitos passivos do imposto as entidades residentes em Espanha.

São consideradas entidades residentes em Espanha as que cumprirem qualquer dos seguintes requisitos:

- a) Entidades que se tenham constituído de acordo com o direito espanhol.
- b) Entidades que tenham a sua sede social situada em território espanhol.
- c) Entidades que tenham a sede da direcção efectiva em território espanhol.

A administração fiscal pode considerar que as entidades radicadas em paraísos fiscais ou territórios de nula tributação têm a sua residência em território espanhol quando os seus activos principais consistirem em bens situados ou direitos que sejam cumpridos ou exercidos no território espanhol, ou quando a sua actividade principal se desenvolver neste território.

As entidades residentes são tributadas pela totalidade dos rendimentos que obtiverem, independentemente do lugar onde se tiverem produzido e qualquer que seja a residência do pagador.

Para evitar o diferimento no pagamento do Imposto sobre Sociedades em Espanha, mediante o uso instrumental de sociedades não residentes submetidas no estrangeiro a baixa tributação, as entidades residentes devem incluir na sua base tributável os rendimentos positivos obtidos por uma entidade não residente em que tenham uma participação igual ou superior a 50%, sempre que se dêem as circunstâncias expressamente estabelecidas na Lei. Trata-se de onerar os investimentos no exterior que respondam a objectivos fiscais e não empresariais.

A base tributável (entenda-se matéria colectável) é constituída pelo montante do rendimento obtido no período de tributação, que coincide com o exercício económico da sociedade, subtraindo a compensação de bases tributáveis negativas de exercícios anteriores. A base tributável está formada pelo resultado contabilístico corrigido, quando for caso disso, pela aplicação das normas fiscais. O imposto exigir-se-á aplicando à base tributável a taxa geral de 32,5% para os períodos iniciados a partir do dia 1 de Janeiro de 2007 e de 30% para os seguintes períodos.

As empresas de reduzida dimensão — cujo montante líquido anual de facturação for inferior a 8 milhões de euros — poderão aplicar uma taxa de 25% à parte da base tributável compreendida entre os 0 e os 120.202,41 euros. Ao restante aplicarão a taxa geral de 30%.

Se a base tributável for negativa, o seu montante poderá ser compensado nos exercícios que terminarem nos 15 anos imediatos e sucessivos àquele em

que se originou a perda, distribuindo a quantia na proporção que a sociedade considerar conveniente. Para as entidades de recentemente criadas, o prazo de 15 anos começará a contar a partir do primeiro exercício cujo rendimento for positivo.

V.2.2 Imputação temporal de receitas e de despesas

As receitas e as despesas serão imputadas ao exercício em que forem originadas, atendendo ao fluxo real de bens ou serviços que representam, independentemente do momento em que se produzir o fluxo monetário ou financeiro, respeitando a devida correlação entre uns e outros.

Excepcionalmente, sempre que se justificar, e a administração fiscal aceitar, poder-se-ão aplicar critérios de imputação diferentes.

V.2.3 Valorização de receitas e despesas

As receitas e as despesas serão considerados pelos seus valores contabilísticos, sempre que a contabilidade reflectir a verdadeira situação patrimonial da sociedade. No entanto, no caso de operações entre pessoas ou entidades vinculadas, existem determinadas cautelas. Assim, as ditas operações deverão ser avaliadas pelo seu valor de mercado. A administração fiscal está mandatada para comprovar que as operações entre pessoas ou entidades vinculadas foram avaliadas pelo seu valor de mercado, e para efectuar as correcções valorativas que forem necessárias, tendo em conta o conjunto de pessoas ou entidades que tiverem realizado a operação, para evitar a tributação de um rendimento superior ao efectivamente derivado da operação para o conjunto de pessoas ou entidades que a tiverem realizado. A avaliação da operação deverá ter um adequado suporte documental.

Adicionalmente, a dedução de despesas a título de serviços entre entidades vinculadas está condicionada a que os serviços originem uma vantagem ou utilidade para o destinatário. Quanto à dedução de despesas derivadas de um acordo de distribuição de custos subscrito entre partes vinculadas, será necessário que os participantes acedam à propriedade ou outro direito similar sobre o objecto resultado do acordo, devendo a distribuição ser realizada em função das utilidades ou vantagens previstas para cada um deles.

É possível apresentar à administração fiscal uma proposta para a avaliação de operações efectuadas entre entidades vinculadas com carácter prévio à sua realização.

No âmbito das entidades vinculadas aplica-se a regra da «subcapitalização», que afecta os casos em que o nível de endividamento remunerado de uma entidade com outra não residente e vinculada (por exemplo, emprésti-

mos matriz-filial) ultrapassa o resultado de aplicar o coeficiente 3 ao montante de capital fiscal (capital próprio da entidade, não se incluindo o resultado do exercício). Os juros originados que corresponderem ao excesso terão a consideração de dividendos, com todas as consequências fiscais que daí derivam. Também é possível submeter à aprovação da administração um coeficiente diferente.

A regra de «subcapitalização» não é aplicável quando a entidade vinculada não residente em território espanhol for residente noutro estado membro da UE.

A legislação trata de evitar que duas entidades pertencentes a um mesmo grupo multinacional concertem um preço diferente (preço de transferência) ao de mercado.

O valor líquido contabilístico de um elemento do activo será formado pelo valor de aquisição, como dado positivo, e pelas amortizações acumuladas e pelas provisões que corrijam o seu valor pela depreciação sofrida, como dados negativos.

V.2.4 A amortização

A amortização deverá cumprir dois requisitos básicos: ser efectiva e estar contabilizada.

A efectividade da amortização requer a demonstração pelo contribuinte. Para ultrapassar esta dificuldade, considera-se demonstrada a depreciação quando a dotação se ajustar a algum dos seguintes métodos:

- a) Método de amortização linear de acordo com as tabelas oficiais

As tabelas de amortização, incorporadas como anexo ao Real Decreto 1.777/2004, de 30 de Junho, assinalam um coeficiente máximo e um período de tempo máximo, podendo o sujeito passivo optar de acordo com os referidos limites. Existe uma quota linear mínima, quota linear necessária para cobrir o valor do elemento a amortizar no período máximo de amortização estabelecido nas tabelas.

Vejamos alguns exemplos:

	Coef. máximo	Coef. mínimo	Período máximo
Edifícios industriais	3	1,47	68
Edifícios comerciais	2	1,00	100
Mobiliário de escritório	10	5,00	20

No entanto, nos casos em que os elementos produtivos são utilizados em mais de um turno normal de trabalho ou foram adquiridos usados, não será possível definir um aumento dos coeficientes.

b) Amortização degressiva

Para os edifícios, mobiliários e utensílios não é possível utilizar este sistema de amortização. Existem duas possibilidades: percentagem constante sobre o valor líquido de amortização e método de Colle ou dos números dígitos.

c) Outros métodos de amortização

As empresas que por motivos técnicos e económicos desejem amortizar os seus activos a taxas diferentes das estabelecidas pelas tabelas oficiais, e que também queiram evitar os riscos implícitos à demonstração da amortização «efectiva», podem requerer às autoridades administrativas a sua aprovação prévia segundo planos especiais de amortização.

d) Liberdade de amortização:

Poderão amortizar-se livremente, entre outros:

- Os elementos de imobilizações corpóreas, incorpóreas, excluindo os edifícios, afectos às actividades de investigação e desenvolvimento (I+D). Os edifícios serão amortizados, por partes iguais, durante um período de 10 anos, na parte que sejam atribuíveis às actividades de I+D.
- As despesas de I+D activadas como imobilizações incorpóreas.

e) Amortização do goodwill financeiro:

É possível a dedução fiscal em 20 anos da amortização do goodwill financeiro, sempre que sejam cumpridos determinados requisitos, i.e., essencialmente que o goodwill se tenha verificado no momento da aquisição a título oneroso de participações de entidades não residentes.

V.2.5 Provisões

São consideradas dedutíveis, sempre que cumpram os requisitos fiscais exigidos para cada uma delas, as quantias dotadas para provisões que estejam devidamente contabilizadas.

Assim, são dedutíveis, entre outras, as quantias aplicadas a:

- provisões afectas a dívidas incobráveis,
- provisões por depreciação da carteira de valores,

- fundo extraordinário de reparações, só para certos sectores ou incluído num plano previamente submetido à aceitação da administração fiscal,
- provisão para responsabilidades,
- provisão para fundos editoriais, fonográficos e audiovisuais depreciados,
- provisão para a cobertura de garantias de reparação e revisão e das despesas acessórias por devolução de vendas.

V.2.6 Dedução por reinvestimento de lucros extraordinários

Os rendimentos obtidos na transmissão onerosa de elementos das imobilizações corpórea e incorpórea afectos a actividades económicas, e de valores que outorguem uma participação não inferior a 5%, todos eles possuídos com um ano de antecedência, dão direito a uma dedução na quota integral do imposto (entenda-se lucro tributável) de 12% dos ditos rendimentos. De forma transitória, para o exercício de 2007 a percentagem de dedução será de 14,5%, sempre que o montante da transmissão seja reinvestido no prazo e nos elementos patrimoniais legalmente previstos.

Os elementos patrimoniais objecto do reinvestimento devem manter-se no património do sujeito passivo durante o período estabelecido pela Lei, cinco anos, ou três anos caso se trate de bens móveis (excepto se a sua vida útil for inferior). A transmissão dos elementos patrimoniais objecto de reinvestimento antes da finalização do dito período implica a perda da dedução.

V.2.7 Incentivos fiscais para as empresas de reduzida dimensão (PME's)

Existe um regime fiscal especial com incentivos, para as empresas de reduzida dimensão (PME's), considerando como tais as empresas cujo montante líquido do volume de negócios for inferior a 8 milhões de euros anuais, no exercício imediatamente anterior.

Os incentivos, além da já referida taxa reduzida de 25% para os primeiros 120.202,41 euros de base tributável e de 30% para o restante da base tributável, são:

1. Liberdade de amortização sempre que esteja acompanhada pela criação de emprego ou que se trate de elementos de imobilizações corpóreas cujo valor unitário não exceda os 601,01 euros, até ao limite de 12.020,24 euros referido ao exercício.
2. Amortização acelerada, multiplicando por 2 o coeficiente linear máximo previsto nas tabelas oficiais de amortização.

3. Dotação adicional por possíveis insolvências de devedores até ao limite de 1% do saldo de devedores aquando do encerramento do exercício.
4. Os elementos patrimoniais nos quais se materializar o reinvestimento do montante total obtido na transmissão de elementos de imobilizações corpóreas podem ser amortizados de forma acelerada, multiplicando por 3 o coeficiente linear máximo de amortização previsto nas tabelas oficialmente aprovadas.
5. A dedução para o fomento das tecnologias da informação e da comunicação será, para os exercícios de 2007 a 2010, respectivamente, de 12%, 9%, 6% e 3% do montante dos investimentos e despesas do período relacionados com as ditas actividades. Como se pode observar a percentagem de dedução foi reduzida de forma progressiva até ao seu completo desaparecimento no ano de 2011 como forma de compensar a descida das taxas impositivas do Imposto sobre Sociedades.

V.2.8 Regime das entidades de detenção de valores estrangeiros («Holdings»)

As entidades cujo objecto social compreenda a actividade de gestão e administração de valores representativos dos fundos próprios de entidades não residentes em território espanhol, mediante a correspondente organização de meios materiais e pessoais, podem adoptar o regime das entidades de detenção de valores estrangeiros.

Os valores representativos do capital da « *Holding* » devem ser nominativos.

A principal vantagem deste regime especial consiste no facto de que o lucro distribuído pela « *Holding* » a um não residente, mesmo quando pertença a um país não membro da UE, não se entende como obtido no território espanhol, sempre que se distribua sobre rendimentos isentos, mais concretamente, dividendos de entidades não residentes e rendimentos derivados da transmissão da participação para uma entidade não residente, que cumpram os requisitos exigidos:

- A percentagem de participação, directa ou indirecta, seja de pelo menos 5% e detida de forma ininterrupta durante um ano.

Considera-se cumprido o requisito da participação mínima quando o valor de aquisição da participação for superior a 6 milhões de euros.

- A entidade não residente participada tenha estado onerada por um imposto estrangeiro de natureza idêntica ou análoga ao Imposto sobre Sociedades e não resida num paraíso fiscal.

- As entidades não residentes das quais procedem os dividendos ou os rendimentos derivados da transmissão da participação realizem actividades empresariais no estrangeiro.

Para usufruir deste regime não é necessário qualquer requerimento prévio à administração fiscal referente à sua aplicação, sendo suficiente a opção pelo mesmo e a respectiva comunicação ao Ministério de Economia e Finanças.

V.2.9 Deduções fiscais para o ano de 2007

- a) Dedução por dupla tributação interna: dividendos e mais-valias.

A dupla tributação de dividendos produz-se quando o rendimento de uma sociedade, integrado na sua base tributável e posteriormente distribuído como dividendo, suporta o Imposto sobre Sociedades na primeira sociedade (sociedade pagadora), que distribui o dividendo, e na sociedade que o recebe, ao inclui-lo como rendimento ou receita na sua base tributável. Para evitar esta dupla tributação foi definida, para determinados sujeitos, uma dedução genérica de 50% da parte proporcional que corresponder à base tributável derivada dos ditos dividendos ou participações, chegando noutros casos a ser de 100%.

Adicionalmente, quando na transmissão de uma participação no capital de outra sociedade residente se gerarem rendimentos positivos tributáveis, a sociedade transmissora poderá praticar a correspondente dedução para evitar a dupla tributação interna, uma vez que a mais-valia produzida incluirá os lucros não distribuídos, gerados durante o período de detenção da participação, já tributados na sociedade participada, sempre que se cumpram os requisitos de participação exigidos.

- b) Dedução por dupla tributação internacional

Esta dedução visa evitar tanto a chamada dupla tributação jurídica como a económica. A dupla tributação jurídica ocorre quando um rendimento de um mesmo sujeito passivo é tributado em dois Estados diferentes. A dupla tributação económica ocorre quando um mesmo rendimento é tributado em dois sujeitos passivos diferentes por dois Estados diferentes.

1. Dedução por impostos suportados no estrangeiro: dupla tributação jurídica.

A legislação do Imposto sobre Sociedades permite deduzir a menor das duas seguintes quantidades:

- O imposto de carácter similar pago no estrangeiro.
- O imposto que se deveria pagar em Espanha se as receitas tivessem sido recebidas neste país.

2. Dedução por rendimentos obtidos através de estabelecimentos permanentes no estrangeiro: dupla tributação jurídica.

Os rendimentos obtidos através de estabelecimentos permanentes no estrangeiro estão isentas de tributação em Espanha. Para estes efeitos, os estabelecimentos permanentes deverão obter rendimentos sujeitos e não isentos a um imposto semelhante ao Imposto sobre Sociedades, não residir em paraísos fiscais e realizar actividades empresariais.

3. Dedução por dividendos, participações em lucros e mais-valias: dupla tributação económica.

3.1. Método de imputação.

É possível a dedução, para a sociedade residente receptora dos dividendos, do imposto efectivamente pago pela sociedade não residente pela parte correspondente aos ditos dividendos. Também tem a consideração de imposto efectivamente pago o satisfeito pelas sociedades participadas pela filial e pelas que, por sua vez, estiverem participadas directamente por aquelas, e assim sucessivamente, na parte imputável aos lucros sobre os quais se pagam os dividendos. Esta dedução tem um limite conjunto com a descrita no princípio deste apartado: a soma de ambas não poderá exceder o imposto que corresponderia pagar se estes rendimentos se tivessem obtido em Espanha.

3.2. Método de isenção.

Em determinados casos, os dividendos e mais-valias de fonte estrangeira ficam isentos do Imposto sobre Sociedades. É o designado «método de isenção», método alternativo ao anterior.

- c) Deduções para incentivar a realização de determinadas actividades. Tal como mencionado, assiste-se a uma redução progressiva, que culminará no seu completo desaparecimento. A razão para esta redução encontra o seu fundamento na diminuição das taxas do Imposto sobre Sociedades aprovada para o exercício de 2007. Entre as deduções podemos destacar as seguintes:
 - Dedução pela realização de actividades de investigação e desenvolvimento e inovação tecnológica: entre 9% e 64%. Entre estas percentagens o montante definitivo dependerá de diversos factores. A partir do exercício de 2008 as percentagens anteriores ficarão estabelecidas entre 8% e 59%, desaparecendo a dedução no ano de 2012.
 - Dedução por actividades de exportação: a percentagem de dedução para os exercícios de 2007 a 2010 será de 12%, 9%, 6% e 3%, respectivamente, desaparecendo no ano 2011.

- Dedução por actuações relacionadas com o Património Histórico espanhol e mundial: 14%; por produções cinematográficas: 5%-18%; pela edição de livros: 5%. Estas deduções irão sendo reduzidas de forma progressiva até ao seu total desaparecimento no ano 2014.
- Para os investimentos a seguir enunciados: a percentagem de dedução para os exercícios de 2007 a 2010 será de 8%, 6%, 4%, 2%, respectivamente, desaparecendo no ano 2011:
 - investimentos em bens de activo material destinados à protecção do meio ambiente,
 - contribuições empresariais para planos de reforma de emprego ou para sociedades mútuas de previdência social,
 - investimentos em sistemas de navegação e localização de veículos via satélite,
 - investimentos em sistemas para veículos de transporte público de acesso de inválidos.
- Dedução por despesas de formação profissional: entre 4% e 8% para o exercício de 2007, sendo reduzida progressivamente até ao seu desaparecimento no ano 2011.
- Dedução por criação de emprego para trabalhadores portadores de deficiências: 6.000,00 euros por pessoa/ano de aumento da média do quadro de trabalhadores inválidos.

As deduções descritas não podem ultrapassar o limite da quota integral, que dependendo dos casos estabelecidos na legislação vigente, será normalmente de 35%, podendo chegar aos 50%.

As sucessivas Leis anuais de Orçamentos Gerais do Estado podem incluir outras deduções que incentivem do investimento.

V.2.10 Retenções e pagamentos por conta

Determinados rendimentos obtidos por sujeitos passivos do Imposto sobre Sociedades estão sujeitos a uma retenção a título de pagamento por conta do Imposto sobre Sociedades. A percentagem de retenção é, com carácter geral, de 18%, embora possa variar em função do tipo de rendimento.

Além disso, nos primeiros vinte dias dos meses de Abril, Outubro e Dezembro, as empresas deverão efectuar um pagamento por conta da liquidação correspondente ao exercício em curso no primeiro dia de cada um dos meses indicados, de 18% da quota correspondente ao último exercício encerrado e cujo prazo de declaração esteja vencido nessas datas, subtraindo as deduções e bonificações aplicáveis e as retenções procedentes.

Alternativamente, existe a opção de realizar os pagamentos por conta sobre a parte de base tributável do período dos três, nove ou onze primeiros meses de cada ano natural. A percentagem será o resultado de multiplicar por 5/7 a taxa impositiva arredondada por defeito. Este método é obrigatório para as entidades cujo volume de operações tenha superado os 6.010.121,04 euros durante os doze meses anteriores à data de início do exercício.

As retenções suportadas e os pagamentos por conta realizados podem ser deduzidos na declaração do Imposto sobre Sociedades do ano correspondente. No caso de superarem os impostos finais a pagar, a entidade tem direito a requerer a devolução do montante pago em excesso ao longo do exercício.

V.2.11 Declaração consolidada

Quando uma sociedade residente em Espanha exercer o controlo sobre outra ou outras sociedades também residentes, todo o grupo poderá tributar conjuntamente pelo Imposto sobre Sociedades, efectuando a comunicação prévia à administração fiscal, e sempre que a sociedade dominante possua durante o prazo exigido legalmente, de forma directa ou indirecta, pelo menos setenta e cinco por cento do capital social da sociedade ou sociedades dependentes.

V.3 IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS SINGULARES

V.3.1 Introdução: aspectos básicos

O Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, tal como o Imposto sobre Sociedades, é aplicado em todo o território espanhol independentemente dos regimes especiais por razão do território e dos tratados e convenções internacionais.

O facto tributável (entenda-se base do imposto) é a obtenção de rendimentos pelo contribuinte.

São sujeitos passivos deste imposto as pessoas singulares residentes de forma habitual no território espanhol.

Entende-se por residência habitual a permanência durante mais de 183 dias durante o ano natural em território espanhol. Para determinar o período de permanência computar-se-ão as ausências esporádicas, excepto se se demonstrar a residência fiscal noutro país.

Simultaneamente, o sujeito passivo terá residência habitual em Espanha quando aqui radicar o núcleo principal do seu negócio ou dos seus interesses económicos.

Considera-se residência habitual em Espanha, excepto prova em contrário, quando aí residirem habitualmente o cônjuge e os filhos menores de idade.

Não perdem a condição de sujeitos passivos deste imposto as pessoas singulares de nacionalidade espanhola que demonstrem deter uma nova residência fiscal num paraíso fiscal. Esta regra aplica-se ao ano em que se efectuar a mudança de residência e durante os quatro exercícios seguintes.

Os trabalhadores deslocados para o território espanhol que adquiram a sua residência fiscal em Espanha, como consequência desse deslocamento, podem optar por tributar pelo Imposto sobre o Rendimento de Não Residentes durante o exercício em que se efectuar a mudança de residência e nos cinco exercícios seguintes, sempre que cumpram as seguintes condições:

- não tenham sido residentes em Espanha durante os dez anos anteriores ao seu novo deslocamento,
- o deslocamento se produza como consequência de um contrato de trabalho,
- os trabalhos se realizem efectivamente em Espanha,
- os ditos trabalhos se realizem para uma empresa residente em Espanha,
- os rendimentos do trabalho não estejam isentos de tributação pelo Imposto sobre o Rendimento de Não residentes.

O contribuinte que optar por este regime especial, ficará sujeito como não residente ao Imposto sobre o Património.

Os contribuintes são tributados pela totalidade dos rendimentos obtidos, independentemente do lugar em que se tiverem produzido e qualquer que seja a residência da entidade pagadora.

O imposto tributa a capacidade económica dos contribuintes, pelo qual a legislação estabelece um mínimo pessoal e familiar que deve ser tido em consideração quando se calcular a quota integral do imposto (entenda-se lucro tributável).

Tal como no Imposto sobre Sociedades, os contribuintes devem incluir na sua base tributável os rendimentos obtidos por entidades não residentes nas quais detenham uma participação de pelo menos 50% e sempre que se cumpram as circunstâncias previstas na Lei.

As unidades familiares podem optar por tributar conjuntamente ou de forma separada cada um dos seus membros.

V.3.2 Benefícios fiscais para o ano de 2007

São de mencionar, entre outros, os seguintes:

- a) Dedução por aquisição ou reabilitação de habitação habitual: 15%. A base máxima desta dedução são 9.015,00 euros anuais.
- b) Deduções em actividades económicas: são aplicáveis aos contribuintes que exercem actividades económicas os incentivos e estímulos ao investimento empresarial estabelecidos na normativa do Imposto sobre Sociedades, excepto a dedução por reinvestimento de lucros extraordinários.
- c) Deduções por donativos: as doações efectuadas a determinadas entidades têm direito à correspondente dedução no Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares.
- d) Receitas obtidas em Ceuta e Melilla: 50% da parte correspondente aos referidos rendimentos.
- e) Dedução por actuações relacionadas com o Património Histórico espanhol e mundial: 15%.

A base do cálculo das deduções descritas nos anteriores apartados c) e e) não poderá exceder para cada uma delas os 10% da base liquidável.

- f) Dedução por dupla tributação internacional: se como consequência de um rendimento ou ganho patrimonial recebidos no estrangeiro se pagou ali um imposto semelhante ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares espanhol, é possível deduzir ao imposto espanhol o menor dos seguintes montantes:
 - a quantidade efectiva paga no estrangeiro.
 - o resultado da aplicação da taxa média efectiva de tributação à base liquidável tributada no estrangeiro.

V.3.3 Taxa de imposto em vigor durante o exercício fiscal de 2007

O Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares contempla dois tipos de rendimento: o geral e o da poupança. O rendimento da poupança está formado, entre outros, por dividendos, juros (excepto os obtidos de pessoas ou entidades vinculadas) e ganhos patrimoniais independentemente do período de geração do dito ganho.

A base da poupança tributa à taxa fixa de 18%.

A base geral é objecto de tributação segundo a seguinte escala:

Base liquidável até euros	Quota íntegra euros	Resto base liquidável até euros	Taxa aplicável Percentagem
0	0	17.360,00	24,00
17.360,00	4.166,40	15.000,00	28,00
32.360,00	8.366,00	20.000,00	37,00
52.360,00	15.766,40	Superior	43,00

V.3.4 Retenções

Os empresários e profissionais que obtenham rendimentos no exercício da sua actividade, as pessoas colectivas e os não residentes que operem em Espanha através de estabelecimento estável, estão obrigados a reter e depositar no Tesouro Público, a título de pagamento por conta, quando paguem rendimentos do trabalho, do capital mobiliário ou de actividades profissionais, as seguintes quantidades:

- Rendimentos do trabalho: em função da quantia e circunstâncias várias.
- Rendimentos derivados de ministrar cursos, conferências, etc.: 15%.
- Rendimentos do capital mobiliário (dividendos, juros, etc.): 18%.
- Rendimentos de actividades profissionais: 15%, excepto no exercício de início de actividade e nos dois seguintes, em que será de 7%.
- Retribuições de membros de Órgãos de Administração: 35%.
- Prémios obtidos como consequência da participação em jogos, concursos, etc.: 18%.
- Rendimentos procedentes do arrendamento de imóveis: 18%.
- Rendimentos procedentes da propriedade intelectual ou industrial, assistência técnica, arrendamento de bens móveis: 18%.

Quando algum dos rendimentos mencionados não for liquidado em numérico, mas em géneros, existirá igualmente obrigação de efectuar um pagamento por conta.

Os não residentes que actuem sem intervenção de estabelecimento estável deverão praticar retenções sobre os rendimentos do trabalho realizado.

V.4 IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DE NÃO RESIDENTES

O Imposto sobre o Rendimento de Não Residentes onera os rendimentos obtidos em território espanhol pelas pessoas singulares e entidades não residentes neste. A estrutura deste imposto distingue entre:

V.4.1 Rendimentos obtidos por meio de estabelecimento estável

A base tributável do estabelecimento estável é determinada de acordo com as normas gerais do Imposto sobre Sociedades, com as seguintes particularidades:

- Não são dedutíveis os pagamentos que o estabelecimento estável efectuar à casa mãe ou a algum dos seus estabelecimentos permanentes a título de cânonos, juros, comissões, assistência técnica ou pelo uso ou pela cessão de bens ou direitos.
- São dedutíveis as despesas de direcção e gerais de administração na parte correspondente ao estabelecimento estável, sempre que se cumpram os requisitos de racionalidade e continuidade na sua imputação e se reflectam nas demonstrações financeiras e no correspondente anexo.

A base tributável é tributada, comumente, à taxa geral do Imposto sobre Sociedades, de 32,5% para os exercícios iniciados a partir do dia 1 de Janeiro de 2007 e de 30% para os seguintes períodos.

Os estabelecimentos permanentes estão submetidos às mesmas obrigações formais, de registo e contabilidade, que as entidades residentes em Espanha.

A característica mais notável da utilização de um estabelecimento estável para operar em Espanha é o facto de que se podem transferir lucros para o exterior, mas como já mencionado (ver CONSTITUIÇÃO DE UMA SUBCURSAL), aos rendimentos transferidos é aplicada a taxa adicional de 18%, com excepção dos casos em que exista uma Convenção de Dupla Tributação, exceptuando a Convenção subscreta com os Estados Unidos, ou se se tratar de residentes em países membros da UE, sem que seja necessário provar o pagamento do Imposto sobre Sociedades com carácter prévio à transferência de rendimentos.

Existem normas especiais para determinar a base tributável do estabelecimento estável nos seguintes casos:

- a) Estabelecimentos com actividade esporádica: obras de construção, instalação ou montagem de duração superior a 6 meses, explorações de temporada ou exploração de recursos naturais.

Aplicam-se as regras dos rendimentos obtidos em Espanha sem intervenção de estabelecimento estável, ficando relevados das obrigações de contabilidade e registo. No entanto, devem ser conservados justificantes das receitas obtidas, e dos pagamentos realizados por este imposto, bem como, se for caso disso, das retenções e pagamentos por conta efectuados. A taxa do imposto é, nestes casos, de 24%.

Estes estabelecimentos podem optar por tributar pelo regime geral descrito para os rendimentos obtidos por meio de estabelecimento estável, à taxa geral do Imposto sobre Sociedades. Esta opção só será possível se o estabelecimento dispuser de contabilidade separada dos rendimentos obtidos em território espanhol.

b) Estabelecimentos com um ciclo empresarial incompleto:

Estão incluídos aqueles que têm um local de trabalho em Espanha, mas que destinam os bens ou serviços nele realizados para o seu uso. Consequentemente, não obtêm receitas, mas simplesmente um reembolso das despesas. Nestes casos, é possível determinar a base tributável aplicando a percentagem estabelecida pelo Ministro de Economia e Finanças para as despesas incorridas durante o exercício, devendo ser adicionadas ao resultado as receitas de carácter acessório, como juros ou cânones, bem como os lucros ou perdas patrimoniais. A taxa aplicada à base tributável determinada desta forma é a taxa geral do Imposto sobre Sociedades, sem que sejam aplicáveis as deduções e bonificações reguladas no regime geral do imposto.

V.4.2 Rendimentos obtidos sem intervenção de estabelecimento estável

A base tributável está constituída pelas receitas brutas obtidas pelo não residente, ou seja, não é possível deduzir despesas, excepto nos casos de prestações de serviços, assistência técnica, obras de instalação ou montagem, e em geral explorações económicas realizadas em Espanha, em que se deduzem as despesas de pessoal, as de aprovisionamento de materiais, e de abastecimentos.

Tratando-se de ganhos patrimoniais a base tributável é determinada pela diferença entre o valor de transmissão do elemento em questão e o seu valor de aquisição actualizado, e para os imóveis, através da aplicação dos coeficientes aprovados pelas leis anuais de Orçamentos Gerais do Estado.

Cada rendimento ou lucro patrimonial tributa separadamente.

Quanto às taxas de tributação:

- Estabelece-se uma taxa geral de 24%.
- 18% para dividendos, juros e lucros patrimoniais.

- Rendimento do trabalho obtido em virtude de um contrato de duração determinada para trabalhadores estrangeiros de temporada: 2%.
- Rendimentos do trabalho obtidos por não residentes que prestem os seus serviços em missões diplomáticas e representações consulares de Espanha no estrangeiro: 8%.
- Pensões: em função da correspondente escala de tributação.
- 1,5% quando se trate de operações de resseguro.
- 4% no caso de entidades de navegação marítima ou aérea residentes no estrangeiro, cujos navios ou aeronaves toquem território espanhol.
- Cânones: 10%, quando os receptores forem residentes da UE e cumpriam os restantes requisitos previstos na lei.

Por último, nos casos de transmissão de um imóvel situado em Espanha por sujeitos passivos não residentes que actuem sem estabelecimento estável, o adquirente será obrigado a reter e depositar 3% do preço acordado a título de pagamento por conta do imposto correspondente àqueles. Se não se efectuar o pagamento da retenção, o imóvel transmitido ficaria afecto ao pagamento do Imposto.

Em qualquer caso, o depositário ou gestor dos bens ou direitos dos não residentes não afectos a um estabelecimento estável, ou a entidade pagadora dos rendimentos gerados sem intervenção de estabelecimento estável, são responsáveis solidários pelo pagamento das dívidas tributárias correspondentes aos rendimentos dos bens ou direitos cujo depósito ou gestão esteja sob a sua responsabilidade ou correspondentes aos rendimentos que tenham obtido.

V.4.3 Rendimentos isentos

Estão isentos, entre outros, os seguintes rendimentos:

- a) Os juros e os ganhos patrimoniais derivados de bens móveis, obtidos, sem mediação de estabelecimento estável, por residentes noutro estado membro da UE.

Este regime tão favorável não é aplicável aos ganhos patrimoniais derivados das transmissões de acções ou participações sociais nos seguintes casos:

- a) Quando o activo da dita sociedade consistir principalmente em bens imóveis situados em território espanhol.
- b) Quando no período de doze meses precedente à transmissão, o contribuinte tiver participado em, pelo menos, 25% do capital ou património da dita sociedade.

- b) Os rendimentos derivados da Dívida Pública, obtidos sem mediação de estabelecimento estável em Espanha.
- c) Os rendimentos das contas de não residentes que pagos a não residentes, excepto se o pagamento se realizar a um estabelecimento estável situado em Espanha, pelo Banco de Espanha, bancos, caixas de crédito, etc.
- d) Os rendimentos derivados de valores emitidos em Espanha por não residentes sem intervenção de estabelecimento estável, qualquer que seja o lugar de residência das instituições financeiras que actuem como agentes de pagamento ou mediem na emissão ou transmissão dos valores.
- e) Os rendimentos obtidos em território espanhol, sem mediação de estabelecimento estável, procedentes do arrendamento, cessão ou transmissão de contentores ou de navios e aeronaves a casco nu, utilizados na navegação marítima ou aérea internacional.
- f) Os lucros distribuídos por sociedades filiais residentes em Espanha às suas sociedades matrizes residentes noutros estados membros da UE, sempre que se cumpram as condições expressamente estabelecidas na normativa vigente.
- g) Os rendimentos derivados das transmissões de valores ou do reembolso de participações em fundos de investimento realizados em mercados secundários oficiais de valores espanhóis, obtidos por não residentes sem mediação de estabelecimento estável, que sejam residentes num Estado que tenha subscrito com Espanha uma convenção com cláusula de intercâmbio de informação.
- h) Os dividendos e participações em lucros obtidos, sem mediação de estabelecimento estável, por pessoas singulares residentes noutro estado membro da União Europeia ou em países com os quais exista um efectivo intercâmbio de informação, com o limite de 1.500 euros, que será aplicável à totalidade dos rendimentos obtidos durante o ano natural.

As isenções descritas nas letras a), b), g) e h) não serão aplicáveis em nenhum caso a rendimentos obtidos através de paraísos fiscais.

V.4.4 O representante fiscal

Os contribuintes não residentes no território espanhol estão obrigados, em determinados casos, a designar uma pessoa singular ou colectiva com residência em Espanha para que os represente perante a administração fiscal. Esta mesma obrigação existe para as pessoas ou entidades residentes em países ou territórios com os quais não exista um efectivo intercâmbio de informação

tributária, que sejam titulares de bens situados ou de direitos que se cumpram ou exerçam em território espanhol, excluindo os valores negociados em mercados secundários oficiais.

No caso de estabelecimentos permanentes, será considerado seu representante quem constar como tal no Registo Comercial ou, na falta dessa indicação, quem tiver outorgadas faculdades para contratar em seu nome.

O incumprimento desta obrigação constitui uma infracção passível de sanção.

V.4.5 Contribuição especial sobre bens imóveis

As entidades não residentes que sejam proprietárias ou possuam em Espanha bens imóveis ou direitos reais de uso ou usufruto sobre estes estão sujeitas a uma contribuição especial que será aplicada no dia 31 de Dezembro de cada ano e que deverá ser liquidada no seguinte mês de Janeiro.

A taxa da contribuição especial é, actualmente, de 3% e é aplicada sobre o valor cadastral dos bens imóveis. Esta contribuição especial não é exigível a:

- a) Estados e instituições públicas estrangeiras e organismos internacionais.
- b) Entidades com direito à aplicação de convenção para evitar a dupla tributação com cláusula de intercâmbio de informação, e sempre que as pessoas singulares, que em última instância possuam o capital ou património da entidade, sejam residentes em território espanhol ou tenham direito à aplicação de uma convenção para evitar a dupla tributação com cláusula de intercâmbio de informação.
- c) Entidades que desenvolvam em Espanha, de modo continuado ou habitual, explorações económicas diferenciáveis da simples posse ou arrendamento de imóveis.
- d) As sociedades que estejam cotadas em mercados secundários de valores oficialmente reconhecidos.
- e) Entidades sem fins lucrativos de carácter beneficente ou cultural reconhecidas de acordo com a legislação de um Estado com o qual Espanha tenha subscrito uma convenção com cláusula de intercâmbio de informação, sempre que os imóveis se utilizem no exercício de actividades afectas ao seu objecto.

V.4.6 Lugar e tempo de apresentação da declaração

Genericamente, no mês seguinte à data da obtenção do rendimento, que normalmente coincidirá com o seu vencimento, deve ser apresentada uma declaração por cada rendimento individual obtido à delegação da Agência Estatal da Administração fiscal do domicílio fiscal do representante, excepto se se tratar de rendimentos derivados de transmissões de bens imóveis, em cujo caso se apresentarão perante a delegação do lugar em que estão situados os ditos bens.

A legislação permite, com carácter geral, a uma entidade que proceda à retenção de rendimentos derivada do pagamento de rendimentos a um não residente a apresentação de declarações trimestrais que compreendam todos os rendimentos gerados no trimestre natural anterior.

V.4.7 Tratados e Convenções Internacionais

A tributação dos rendimentos obtidos por pessoas ou entidades não residentes em Espanha pode ser modificada pela aplicação dos tratados e convenções internacionais. Deve ser tomado em consideração que as normas das convenções têm primazia sobre o direito interno. Quando o rendimento foi obtido em Espanha por um residente num Estado com convenção de dupla tributação, é necessário consultar o texto da convenção para estabelecer o tratamento fiscal adequado.

**RESUMO DE CONVENÇÕES PARA EVITAR
A DUPLA TRIBUTAÇÃO**

PAÍS	(1)	(2)		(3)
	Dividendos (geral)	Dividendos capital	(matriz-filial) retenção	Juros
	%	%	%	%
ALEMANHA	15	25	10	10
ÁUSTRIA	15	50	10	5
BÉLGICA	15	25	—	0/10
BRASIL	15	25	10	15/10
CANADÁ	15	—	15	15
DINAMARCA	15	—	15	10
FINLÂNDIA	15	25	10	10
FRANÇA	15	10	—	10
ITÁLIA	15	—	15	12
JAPÃO	15	25	10	10
NORUEGA	15	25	10	10
PAÍSES BAIXOS	15	50	10	10
POLÓNIA	15	25	5	—
PORTUGAL	15	25	10	15
REINO UNIDO	15	10	10	12
ROMÉLIA	15	25	10	10
SUÉCIA	15	50	10	15
SUÍÇA	15	25	10	10
USA	15	25	10	10

- (1) Limite máximo de impostos a exigir no Estado de onde são oriundos os dividendos transferidos.
- (2) Limite máximo de impostos a exigir no Estado de onde são oriundos os dividendos, segundo a participação no capital da filial, igual ou superior à percentagem de domínio matriz-filial indicado no quadro. Nesta matéria é importante ter em conta a incorporação no ordenamento jurídico espanhol da Directiva 90/435/CEE, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades matrizes e filiais de estados membros diferentes, que estabelece, uma vez verificados os requisitos exigidos, a não tributação dos dividendos distribuídos por uma filial à sua sociedade matriz, nem a aplicação do sistema de retenções (ver V.4.3).
- (3) Limite máximo de impostos a exigir no Estado de onde são oriundos os juros transferidos. Por aplicação da normativa interna, mais favorável, os juros de pessoas residentes noutros estados membros da União Europeia estão isentos de tributação (ver V.4.3).

V.5 IMPOSTO SOBRE O PATRIMÓNIO

Este imposto tributa a propriedade de qualquer tipo de bens e a titularidade de direitos de conteúdo económico atribuíveis a uma pessoa física no dia 31 de Dezembro de cada ano.

Os sujeitos passivos por obrigação pessoal estão obrigados a apresentar declaração por este Imposto quando o valor do seu património líquido superar os 108.182,18 euros, ou quando o valor dos seus bens ou direitos for superior a 601.012,10 euros.

No caso de obrigação real, as pessoas singulares que não tenham a sua residência habitual em Espanha e sejam titulares de bens ou direitos em Espanha deverão apresentar declaração qualquer que seja o valor do seu património líquido.

Estão isentos os bens e direitos das pessoas singulares necessários para o desenvolvimento da sua actividade empresarial ou profissional, sempre que se cumpram determinados requisitos exigidos pela Lei.

V.6 IMPOSTO SOBRE SUCESSÕES E DOAÇÕES

Este imposto tributa a aquisição de bens e direitos por herança e por doação, bem como a percepção de quantias pelos beneficiários de seguros de vida, quando o contratante for uma pessoa diferente do beneficiário.

Se os ganhos patrimoniais citados forem obtidos por pessoas colectivas, não estarão sujeitas a este imposto mas ao Imposto sobre Sociedades.

Aos contribuintes com residência habitual em Espanha será exigido o imposto por obrigação pessoal, independentemente do lugar em que se encontrem situados os bens ou direitos adquiridos.

Aos não residentes é exigido o imposto pelos bens ou direitos situados ou que possam ser exercidos em Espanha.

No caso de aquisição, por familiares próximos, de uma empresa individual, de determinadas participações em entidades ou de habitação habitual, existe uma redução na base tributável de 95% do valor dos ditos elementos.

V.7 IMPOSTOS LOCAIS

Os impostos locais ou municipais, mercedores de uma menção específica, são os seguintes:

- a) Imposto sobre Bens Imóveis (IBI).

O facto tributável consubstancia-se na propriedade de bens imóveis, pela titularidade de um direito real de usufruto ou de superfície e pela de uma concessão administrativa. Onera o «valor cadastral» do dito imóvel e vence anualmente.

b) Imposto sobre Actividades Económicas (IAE).

Onera o mero exercício de uma actividade empresarial, profissional ou artística. Tem carácter anual. É um imposto que não se aplica durante os dois primeiros anos de exercício da actividade e que não é exigível às pessoas singulares nem às entidades cujo volume de negócios não supere 1.000.000,00 de euros.

c) Imposto sobre Aumento de Valor dos Terrenos.

Este imposto onera o aumento de valor dos terrenos de natureza urbana e é gerado como consequência da sua transmissão ou da constituição de qualquer direito real de exploração sobre esses terrenos (usufruto, superfície, etc.).

V.8 IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO

O Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) é um imposto que recai sobre o consumo em geral e que onera as seguintes operações: entregas de bens, prestações de serviços, aquisições intracomunitárias de bens e importações.

A taxa geral é de 16%.

A taxa reduzida de 7% é aplicável a entregas de bens ou prestações de serviços concretos. Alguns exemplos são:

- Determinados artigos alimentares.
- Água.
- Lentes graduadas e material médico.
- Habitação em geral.
- Assistência sanitária e dental.

A taxa ultra-reduzida de 4% é aplicável, entre outros, aos seguintes produtos:

- Pão, cereais, leite, queijo, ovos.
- Medicamentos e outros produtos farmacêuticos.
- Livros, jornais e revistas.

Os empresários ou profissionais não estabelecidos no território de aplicação do Imposto sobre o Valor Acrescentado espanhol têm direito a re-

querer a devolução do IVA suportado sempre que estejam estabelecidos num país da UE ou num território terceiro com condição de reciprocidade. O requerimento de devolução pode ser apresentado até ao dia 30 de Junho do ano seguinte àquele em que se suportou o IVA espanhol, podendo utilizar para esse fim meios telemáticos. O empresário ou profissional receberá o pagamento dos correspondentes juros de mora, estabelecidos para 2007 numa taxa de 6,25%, se não obtiver a devolução requerida num prazo de seis meses.

V.9 IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÕES PATRIMONIAIS E ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Incide sobre as transmissões «inter vivos» e onerosas de qualquer tipo de bens e direitos, a constituição de direitos reais, concessões administrativas, etc., bem como as operações societárias: constituição de sociedades, ampliação e diminuição do capital social, fusão, cisão, dissolução de sociedades, contribuições de sócios para repor perdas, e em determinados casos mudança de sede social para Espanha.

A transmissão de um imóvel é onerada à taxa de 6%, aplicada sobre o valor do bem transmitido, excepto se a Comunidade Autónoma tiver estabelecido um tipo próprio, como por exemplo na Catalunha com 7%. A transmissão de bens móveis está onerada a uma taxa de 4%.

As operações societárias são oneradas à taxa de 1%.

Em geral, é incompatível com o IVA, ou seja, um mesmo facto não pode estar onerado por ambos os impostos, atendendo a algumas excepções.

Este mesmo imposto, na sua modalidade de «actos jurídicos documentados» declara sujeitos os documentos notariais, comerciais e administrativos.

V.10 DIREITOS ADUANEIROS

Os direitos aduaneiros de tipo standard são geralmente pagos quando os bens passam a alfândega. Com muito poucas excepções, os direitos são «ad valorem», ou seja, são calculados sobre o valor CIF ou sobre um valor de factura semelhante.

Devido à incorporação da Espanha na UE, com efeitos práticos desde o dia 1 de Janeiro de 1986, foi estabelecido um programa de diminuição progressiva dos direitos aduaneiros entre Espanha e os restantes países comunitários, que significou a sua eliminação desde o dia 1 de Janeiro de 1993. A partir desta data desapareceu o conceito de importação para as transacções entre países comunitários, uma vez que a implantação de um mercado único europeu im-

plica a eliminação de fronteiras e de controlos alfandegários. O conceito importação utilizado antes de 1993 é actualmente designado por «aquisições intracomunitárias de bens», pelo que os bens se tributam quando ficam em poder do adquirente no estado comunitário de destino.

V.11 REGIME ECONÓMICO E FISCAL CANÁRIO

O arquipélago Canário possui um regime fiscal especial, estabelecido com a finalidade de promover a actividade económica e a criação de emprego, e de oferecer um pólo de atracção para a iniciativa empresarial e para o investimento exterior.

O regime fiscal concretiza-se através dos seguintes pontos:

1. Medidas aplicáveis em todo o território Canário:

- Imposto sobre Transmissões Patrimoniais e Actos Jurídicos Documentados: as entidades com sede fiscal nas Canárias, e as que actuem nas Canárias através de um estabelecimento estável estão isentas:

Na modalidade de transmissões patrimoniais onerosas, pela aquisição, por um investimento inicial, de bens de investimento e de elementos de imobilizações incorpóreas (neste último caso a isenção alcança apenas 50%, com excepções).

Na modalidade de operações societárias, pela constituição de sociedades e pela ampliação de capital pela parte da mesma destinada à aquisição ou importação de bens de investimento ou à aquisição ou cessão de determinados elementos de imobilizações incorpóreas.

- Imposto Geral Indirecto Canário: isenção integral deste imposto para os serviços de telecomunicações prestados nas Canárias. Estão igualmente isentos tanto a cessão de elementos de imobilizações incorpóreas como os bens de investimento que entreguem/importem as sociedades citadas no apartado anterior que não tenham direito à dedução total das quotas suportadas por este imposto.
- Imposto sobre Sociedades: estabelece-se uma bonificação de 50 % da quota correspondente aos rendimentos derivados da venda de bens corpóreos produzidos nas Canárias.

Esta bonificação resulta igualmente aplicável às empresas sedeadas fora do território Canário que actuem nele mediante estabelecimento estável.

Também os sujeitos passivos do Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares que exerçam as actividades descritas e cumpram os requisitos exigidos, juntamente com a necessidade de aplicar o re-

gime de estimativa directa para determinar a sua base tributável, poderão acolher este benefício.

Estabelece-se uma «reserva para investimentos» nas Canárias, de forma que as sociedades têm direito a reduzir à base tributável, com certos limites, as quantias que nos seus estabelecimentos situados nas Canárias, destinem os seus lucros à «reserva para investimentos».

A determinados sectores industriais, construção naval, fibras sintéticas, automóvel, siderurgia e carvão não é aplicável o regime fiscal descrito.

2. Medidas aplicáveis às entidades ZEC (Zona Especial Canária):

A UE ampliou o prazo de vigência da Zona Especial Canária até ao dia 31 de Dezembro de 2019, embora as chamadas entidades ZEC só possam inscrever-se no seu Registo Oficial até ao dia 31 de Dezembro de 2013.

Este regime especial tem como objectivos primordiais o desenvolvimento económico e social e a diversificação da economia das Ilhas Canárias. Para a sua concretização foi criada uma área de baixa tributação no âmbito da União Europeia, que permite às empresas, entre outras vantagens de carácter fiscal, aplicar uma taxa reduzida de 4% relativamente ao Imposto sobre Sociedades.

FUNDAÇÃO
LUSO  ESPANHOLA