

Questões Frequentes

Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro

Regime facultativo de reavaliação do ativo fixo tangível e propriedades de investimento

1. Qual o principal objetivo do regime facultativo de reavaliação do ativo fixo tangível e propriedades de investimento?

O Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro, estabelece um regime de reavaliação do ativo fixo tangível afeto ao exercício de atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como das propriedades de investimento e de elementos patrimoniais de natureza tangível afetos a contratos de concessão.

Este regime visa, fundamentalmente, permitir a reavaliação de certos elementos do ativo das empresas, contribuindo para uma maior solidez e equilíbrio das respetivas estruturas financeiras por forma a facilitar o acesso ao financiamento.

2. Quem pode beneficiar do regime facultativo de reavaliação do ativo fixo tangível e propriedades de investimento?

Podem beneficiar deste regime os sujeitos passivos de IRC ou de IRS com contabilidade organizada.

3. No caso dos elementos patrimoniais de natureza tangível afetos a contratos de concessão existe alguma limitação em função do modelo contabilístico adotado?

Para efeitos de reavaliação, são elegíveis os elementos patrimoniais de natureza fixa tangível afetos a contratos de concessão reconhecidos contabilisticamente quer como ativo financeiro, quer como ativo intangível.

4. Qual a natureza do regime de reavaliação?

Embora vise incentivar a reavaliação dos ativos elegíveis de acordo com as normas contabilísticas aplicáveis, designadamente, para reforço de capitais próprios, este regime tem natureza fiscal.

5. Qual o regime fiscal aplicável à reavaliação?

A reserva de reavaliação fiscal está sujeita a uma tributação autónoma especial de 14%, permitindo-se, em contrapartida, que os sujeitos passivos abrangidos deduzam, para efeitos fiscais, os acréscimos de depreciação decorrentes da reavaliação dos ativos elegíveis. O montante resultante da reavaliação será, igualmente, relevante para a determinação de qualquer resultado tributável em sede de IRC ou IRS relativamente aos ativos reavaliados.

6. Como se efetuam a liquidação e o pagamento da tributação autónoma especial?

A liquidação é efetuada pelo sujeito passivo na declaração modelo 52, a qual deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados à Autoridade Tributária e Aduaneira até 15 de dezembro de 2016.

O pagamento da tributação autónoma especial é efetuado em 3 partes iguais até 15 de dezembro dos anos de 2016, 2017 e 2018.

7. A partir de que período de tributação pode o acréscimo de depreciações ou amortizações ser considerado como gasto para efeitos fiscais?

O acréscimo de depreciações e amortizações resultante da reavaliação pode ser considerado para efeitos fiscais a partir do período de tributação que se inicie em 2018 sendo, por conseguinte, relevante para a determinação do resultado tributável na declaração modelo 22 do IRC relativa a esse período e aos períodos subsequentes.

8. Os ativos anteriormente reavaliados livremente podem ser objeto de reavaliação ao abrigo deste regime?

Sim. Tanto os ativos já reavaliados livremente como os reavaliados ao abrigo de regime legal anterior podem ser objeto de reavaliação ao abrigo do presente regime. No entanto, os valores base da reavaliação são, para os primeiros, o custo relevante de aquisição ou de produção e, para os segundos, os valores que se obtiveram na última reavaliação efetuada.

9. Qual o âmbito da alínea f) do n.º 4 do artigo 2.º? As propriedades de investimento registadas ao justo valor caem no âmbito do regime de reavaliação?

Os ativos relativamente aos quais, à data a que se reporta a reavaliação, seja adotado o modelo do justo valor estão excluídos do presente regime de reavaliação, sendo no entanto elegíveis para efeitos do regime os ativos fixos tangíveis que àquela data sejam mensurados pelo modelo de revalorização.

10. São elegíveis todos os ativos independentemente do seu custo de aquisição ou de produção?

Apenas ficam contemplados os ativos cujo custo unitário de aquisição ou de produção, determinado ativo a ativo, exceda € 15.000.

11. Os elementos totalmente depreciados ou amortizados são elegíveis para o regime de reavaliação ou somente os não totalmente depreciados ou amortizados?

Apenas são elegíveis para efeitos do presente regime:

- a) Os elementos ainda não totalmente depreciados ou amortizados em que ainda falte pelo menos 5 anos para se atingir a vida útil fiscal máxima;
- b) Os elementos já totalmente depreciados ou amortizados fiscalmente, mas cujo período de vida útil fiscal máxima remanescente seja igual ou superior a 5 anos;
- c) Os elementos ainda não totalmente depreciados ou amortizados cujo período de vida útil remanescente para completar a vida útil fiscal máxima seja inferior a 5 anos, mas que, à data a que se reporta a reavaliação, ainda estejam aptos para desempenhar utilmente a sua função técnico-económica e venham a ser efetivamente utilizados no processo produtivo do sujeito passivo durante, pelo menos, cinco anos;
- d) Os elementos já totalmente depreciados ou amortizados mas que, à data a que se reporta a reavaliação, ainda estejam aptos para desempenhar utilmente a sua função técnico-económica e sejam efetivamente utilizados no processo produtivo do sujeito passivo durante, pelo menos, cinco anos.

Encontram-se, assim, excluídos do presente regime os elementos do ativo que já tenham atingido o limite máximo de vida útil, fiscal e económica, isto é, que estejam totalmente amortizados contabilística e fiscalmente e não estejam aptos para desempenhar utilmente a sua função técnico-económica durante, pelo menos, 5 anos, contados da data a que se reporta a reavaliação.

Consideram-se, ainda, excluídos do regime os elementos que não façam parte do ativo do sujeito passivo à data em que seja apresentada a declaração através da qual se liquide a tributação autónoma especial, nomeadamente por terem sido entretanto alienados ou abatidos.

O seguinte quadro sintetiza o enquadramento das diversas situações:

Situação dos bens	Período de vida útil remanescente (à data a que se reporta a reavaliação) até atingir a vida útil fiscal máxima do DR 25/2009	Período adicional de utilização futura (à data a que se reporta a reavaliação)	Enquadramento
Não totalmente depreciados	Inferior a 5 anos / 60 meses	Inferior a 5 anos / 60 meses	Excluídos do regime
	Igual ou superior a 5 anos / 60 meses	Inferior a 5 anos / 60 meses	Incluídos no regime (n.º 9 do artigo 2.º)
	Inferior a 5 anos / 60 meses	Igual ou superior a 5 anos / 60 meses	Incluídos no regime (n.º 10 do artigo 2.º)
	Igual ou superior a 5 anos / 60 meses	Igual ou superior a 5 anos / 60 meses	Incluídos no regime (n.º 9 do artigo 2.º)
Totalmente depreciados	Inferior a 5 anos / 60 meses	Inferior a 5 anos / 60 meses	Excluídos do regime
	Igual ou superior a 5 anos / 60 meses	Inferior a 5 anos / 60 meses	Incluídos no regime (n.º 9 do artigo 2.º)
	Inferior a 5 anos / 60 meses	Igual ou superior a 5 anos / 60 meses	Incluídos no regime (n.º 10 do artigo 2.º)
	Igual ou superior a 5 anos / 60 meses	Igual ou superior a 5 anos / 60 meses	Incluídos no regime (n.º 9 do artigo 2.º)

12. Qual o procedimento a adotar na aplicação dos coeficientes de atualização monetária constantes da Portaria n.º 400/2015, de 6 de Novembro?

Para efeitos de aplicação dos coeficientes de atualização monetária, bem como para determinação do valor da reserva de reavaliação, devem ser considerados os valores fiscalmente relevantes, quer no que respeita ao custo (de aquisição, produção ou resultante de reavaliação com base em diploma legal), quer no que respeita às

depreciações ou amortizações acumuladas (desconsiderando-se as depreciações excessivas e as imparidades tributadas e considerando-se as quotas perdidas), tal como se apuraria o valor líquido fiscal para efeitos de determinação das mais-valias ou menos-valias e sobre o qual seriam aplicados os coeficientes de atualização monetária.

13. Como se corrigem as depreciações ou amortizações dos bens que à data da reavaliação estejam totalmente depreciados ou amortizados (alínea b) do n.º 2 do artigo 4.º)?

O valor das depreciações ou amortizações atualizado por aplicação dos coeficientes de atualização monetária é corrigido multiplicando esse valor pelo produto do período de vida útil já decorrido pela taxa de depreciação ou amortização que resultar da soma do período vida útil já decorrido com o período adicional de utilização futura.

EXEMPLO:

Ano de aquisição do bem: 2006

Valor de aquisição = € 100.000,00

Taxa máxima de depreciação = 10%

Depreciações acumuladas (em 31.12.2015) = € 100.000,00

Período de vida útil decorrido = 10 anos

Período adicional de utilização futura = 5 anos

Período total de vida útil = 15 anos

Taxa de depreciação correspondente ao período total de vida útil = 6,67%

Coeficiente de atualização monetária = 1,12

1) Atualização do valor de aquisição e das depreciações acumuladas

Valor de aquisição atualizado = € 100.000,00 x 1,12 = € 112.000,00

Valor das depreciações acumuladas atualizado = € 100.000,00 x 1,12 = € 112.000,00

2) Correção do valor das depreciações acumuladas atualizado

Valor Corrigido das depreciações acumuladas = € 112.000,00 x 10 x 6,67% = € 74.704,00

3) Cálculo da reserva de reavaliação

Reserva reavaliação = Valor de aquisição atualizado - Valor corrigido das depreciações acumuladas

Reserva de reavaliação = € 112.000,00 - € 74.704,00 = € 37.296,00

14. Qual o prazo para o cumprimento da exigência prevista no artigo 7.º?

O regime não estabelece um prazo específico. No entanto, considerando que, nos casos previstos nesta disposição, exige-se, para efeitos de determinação dos valores máximos de reavaliação e do período de vida útil remanescente, a obtenção de avaliação de entidade externa idónea e confirmação de revisor oficial de contas independente, os sujeitos passivos devem assegurar que estas condições são materialmente cumpridas.

Os respetivos relatórios devem ser incluídos no processo de documentação fiscal relativo ao período de tributação de 2016 (vide artigos 129.º do CIRS e 130.º do CIRC).

Quando seja exigida a intervenção de entidade externa, apenas são elegíveis para efeitos do presente regime os ativos relativamente aos quais o período adicional de utilização futura a que se refere o n.º 10 do artigo 2.º do regime e os valores máximos de reavaliação sejam determinados com base em avaliação efetuada por uma entidade externa idónea e confirmados por revisor oficial de contas independente.

15. Qual o procedimento a adotar em caso de divergência entre a avaliação prevista no artigo 7.º e a reavaliação apurada pelo sujeito passivo?

Caso a avaliação efetuada pela entidade externa não confirme o valor da reavaliação calculada com base na aplicação dos coeficientes de atualização monetária ou não valide a vida útil económica superior a cinco anos, o sujeito passivo pode corrigir a autoliquidação da tributação autónoma especial, através da apresentação de uma declaração modelo 52 de substituição, ainda que após 15 de dezembro de 2016, que considere os resultados da avaliação efetuada por entidade externa.

16. Como se processa a majoração prevista no n.º 3 do artigo 8.º?

O regime de reavaliação prevê majorações diferenciadas para o aumento das depreciações ou amortizações, por forma a garantir que as empresas de menor dimensão não fiquem prejudicadas face às de maior dimensão na dedução dos acréscimos de depreciação e amortização dos ativos objeto da reavaliação.

Assim, a majoração do gasto fiscal resultante da reavaliação é determinada com base no lucro tributável que seria apurado pelo sujeito passivo não considerando qualquer majoração.

São as seguintes as majorações previstas para o aumento das depreciações ou amortizações:

- 7%, para os sujeitos passivos não abrangidos pelo art.º 87.º -A do CIRC, ou seja, com lucro tributável inferior ou igual a € 1.500.000;

- 5,5%, para os sujeitos passivos abrangidos pelo art.º 87.º -A do CIRC com lucro tributável superior a € 1.500.000 e até € 7.500.000;

- 3%, para os sujeitos passivos abrangidos pelo art.º 87.º -A do CIRC com lucro tributável superior a € 7.500.000 e até € 35.000.000.

17. Quais os ativos que podem beneficiar da aplicação da taxa anual de 12,5% prevista no n.º 5 do artigo 8.º?

Esta opção apenas se aplica aos ativos abrangidos pelo n.º 9 do artigo 2.º, não sendo aplicável aos ativos abrangidos pelo n.º 10 do mesmo artigo, visto existir uma regra específica para os mesmos, constante do n.º 7 do artigo 8.º

18. A partir de quando começa a contar o período previsto no n.º 5 do artigo 8.º?

A opção pela depreciação ou amortização à taxa de 12,5% efetua-se a partir do período de tributação que se inicie em 2018.

Quando não se opte pela taxa de depreciação ou amortização de 12,5%, a depreciação ou amortização será efetuada a partir do período de tributação que se inicie em 2018 e durante o número de anos remanescente até se completar o período máximo de vida útil fiscal ou o período adicional de utilização futura.