

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 18º; 6º

Assunto: Taxas - Isenções – Faturação - Prestações de serviços por via eletrónica a não sujeitos passivos de IVA com domicilio noutros estados membros da UE

Processo: nº **11940**, por despacho de 2017-08-08, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I – Introdução

1. O requerente encontra-se registado, para efeitos de IVA, com a atividade principal de "Administração de Condomínios" - CAE principal 68322, e com diversas atividades secundárias como "Atividades Combinadas de Apoio aos Edifícios" - CAE secundário 081100, "Atividades de Mediação Imobiliária" - CAE secundário 068311, "Atividades de Angariação Imobiliária" - CAE secundário 068312, ou "Comércio a Retalho em Outros Estabelecimentos Não Especializados, Sem Predominância de Produtos Alimentares, Bebidas ou Tabaco" - CAE Secundário 047192, desde 03/01/2017, enquadrado como sujeito passivo que efetua operações que conferem direito à dedução, no regime normal, de periodicidade trimestral.

2. Refere que "pretende prestar serviços por via eletrónica a não sujeitos passivos de IVA com sede em outros estados membros da UE".

3. Nesse âmbito, entende que as prestações de serviços "se enquadram na regra constante na alínea h) dos nºs 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA, sendo por isso a operação localizada no território onde o adquirente esteja domiciliado".

4. Assim, questiona:

i. "Como deve proceder o sujeito passivo ao emitir a fatura?"

ii. "Deve o Sujeito Passivo Isentar de IVA a operação ao abrigo desta disposição?"

iii. "Sendo a operação localizada no território onde o adquirente está domiciliado como aplica o sujeito passivo português as taxas de IVA desse país, caso a isso esteja obrigado?"

II - Conceito de Prestação de Serviços por Via Eletrónica

5. Com a publicação do Decreto-Lei nº 158/2014, que transpõe para a ordem jurídica interna o art. 5.º da Diretiva 2008/8/CE do Conselho, de 12 de fevereiro de 2008, que altera a Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, foi alterada a redação do art. 6.º do Código do IVA (CIVA), relativamente à regra de localização aplicável às prestações de serviços de telecomunicações, serviços de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, efetuadas a não sujeitos passivos.

6. Os nºs 9 e 10 do art. 6.º afastam a regra geral de localização estabelecida na al. b) do nº 6 do mesmo artigo, considerando localizadas ou não localizadas no território nacional, respetivamente, certas operações efetuadas a pessoas que não sejam sujeitos passivos, independentemente do local a partir do qual os serviços são prestados.

7. Com a entrada em vigor do Decreto-Lei nº 158/2014, a 1 de janeiro de 2015, aos nºs 9 e 10 do art. 6.º foi aditada a alínea h) que contempla as "prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, nomeadamente os descritos no anexo D".

8. O conceito de serviços eletrónicos é definido no artigo 7.º do Regulamento de Execução (UE) nº 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, onde estão incluídos igualmente exemplos de serviços que são considerados serviços eletrónicos e dos que não são. Além disso, são apresentadas algumas orientações através de uma lista indicativa dos serviços a serem considerados serviços eletrónicos, que estão incluídos no anexo II da Diretiva IVA e mais desenvolvidos no anexo I do Regulamento. As alterações introduzidas no artigo 7.º e no anexo I do Regulamento foram realizadas a fim de alinhá-los com as definições e as listas fornecidas relativamente aos serviços de telecomunicações, de radiodifusão e televisão. Por outras palavras, o objetivo das alterações introduzidas é assegurar que não existem sobreposições ou repetições nas listas constantes dos artigos 6.ºA, 6.ºB e 7.º do Regulamento. Além disso, estas modificações garantiram a utilização de listas positivas em vez de listas negativas. É por isso que os serviços de videofonia, o acesso à Internet e World Wide Web e os serviços telefónicos prestados através da Internet foram suprimidos da lista negativa de serviços eletrónicos e incluídos na lista positiva de serviços de telecomunicações. Isto explica também as alterações feitas ao ponto 4) do anexo I do Regulamento.

9. A lista exemplificativa das prestações de serviços por via eletrónica, constante do Anexo D, quase totalmente idêntica ao anexo II da Diretiva 2006/112/CE, inclui os seguintes serviços:

"1 - Fornecimento de sítios informáticos, domiciliação de páginas web, manutenção à distância de programas e equipamentos.

"2 - Fornecimento de programas e respetiva atualização.

"3 - Fornecimento de imagens, textos e informações e disponibilização de bases de dados.

"4 - Fornecimento de música, filmes e jogos, incluindo jogos de azar e a dinheiro, e de emissões ou manifestações políticas, culturais, artísticas, desportivas, científicas ou de lazer.

"5 - Prestação de serviços de ensino à distância.

"Quando o prestador de serviços e o seu cliente comunicam por correio eletrónico, esse facto não significa, por si só, que o serviço seja prestado por via eletrónica."

10. O Regulamento de Execução (EU) nº 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, define no seu art. 7.º, nº 1, que "entende-se por «serviços prestados por via eletrónica» a que se refere a Diretiva 2006/112/CE, os serviços que são prestados através da Internet ou de uma rede eletrónica e cuja natureza torna a sua prestação essencialmente automatizada,

requerendo uma intervenção humana mínima, e que são impossíveis de assegurar na ausência de tecnologias da informação."

11. O nº 2 do art. 7.º do referido Regulamento de Execução concretiza a noção de «serviços prestados por via eletrónica» incluindo nesse conceito os seguintes serviços:

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

III - Regime do IVA do Mini-Balcão Único (MOSS)

12. Nas referidas prestações de serviços, sendo o adquirente um não sujeito passivo de IVA é ao prestador do serviço que cabe sempre a responsabilidade pela liquidação do imposto, mesmo sendo a operação localizada no território do domicílio do adquirente.

13. Nos termos do art. 14.º, nº 1, do Decreto-Lei nº 158/2014 (Regime Especial do IVA do MOSS), os sujeitos passivos que optem pelo regime e se registem em Portugal devem pagar o IVA devido "por todos os serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica" prestados a não sujeitos passivos, domiciliados em Estados da UE, nos quais não estejam estabelecidos, no momento da declaração do artigo 16.º - declaração de IVA (MOSS) -, "ou o mais tardar, no termo do prazo para a apresentação da mesma".

14. O MOSS consiste num regime simplificado de cumprimento na UE das obrigações declarativas e de pagamento relativas a serviços eletrónicos, de telecomunicações, radiodifusão e televisão, prestados a consumidores, não sujeitos passivos de IVA, estabelecidos ou domiciliados em Estados membros da UE nos quais o prestador desses serviços não esteja estabelecido. Se um prestador optar pelo regime do MOSS deixa de ficar obrigado a registar-se, a entregar as respetivas declarações periódicas e a proceder à entrega do IVA, diretamente em cada um dos Estados membros onde efetue tais prestações

de serviços. Se o prestador optar pelo regime do MOSS, o mesmo é aplicável a todas as operações abrangidas pelo regime especial.

15. No âmbito do Decreto-Lei nº 158/2014 (Regime Especial do IVA do Mini-Balcão Único), os sujeitos passivos que optem pelo regime e nele se registem são obrigados a:

- i) Declarar, por via eletrónica, a alteração e a cessação da sua atividade abrangida pelo regime especial;
- ii) Submeter, por via eletrónica, uma declaração de IVA, por cada trimestre do ano civil, relativa aos serviços abrangidos pelo regime;
- iii) Conservar os registos das operações abrangidas pelo regime especial, de forma adequada ao apuramento e fiscalização do IVA.

16. No que se refere às obrigações a cumprir pelos sujeitos passivos abrangidos pelo Mini-Balcão Único (MOSS) reveste especial importância a apresentação da declaração de IVA (MOSS) que, nos termos do art. 16.º do Decreto-Lei nº 158/2014, deve ser submetida eletronicamente até ao dia 20 do mês seguinte ao trimestre a que respeitam as operações.

17. As declarações de IVA (MOSS), que se distinguem das declarações periódicas normais, são submetidas no âmbito do MOSS, devendo ser preenchidas e submetidas eletronicamente através do Portal das Finanças selecionando na página inicial o item "Mini One Stop Shop - MOSS" e, de seguida, "regime da União" ou "regime extra União", consoante o caso.

18. As declarações de IVA (MOSS) devem, entre outras, conter as seguintes informações:

- i) O Número de Identificação Fiscal (NIF);
- ii) O valor tributável da totalidade dos serviços, abrangidos pelo MOSS, prestados nesse período;
- iii) As taxas de IVA aplicáveis;
- iv) O IVA devido em cada Estado membro;
- v) O total do IVA devido.

19. A administração tributária do Estado membro no qual o sujeito passivo esteja registado para efeitos do regime do Mini-Balcão Único (MOSS) procede ao envio para cada Estado membro de consumo dos elementos respeitantes aos serviços prestados para cada um deles e do montante de IVA devido.

20. No caso de as prestações de serviços em causa serem localizadas e tributadas no território nacional e tratando-se, o prestador de serviços, de um sujeito passivo estabelecido, também, no território nacional, o MOSS não é de aplicar, uma vez que se aplicam as regras gerais do Código do IVA, nomeadamente, as faturas devem cumprir os requisitos contidos no art. 36.º, nº 5, e no art. 40.º, nº 2 (no caso das faturas simplificadas), ambos do CIVA.

21. Em conclusão, desde 1 de janeiro de 2015, as prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão e televisão e dos serviços prestados por via eletrónica, efetuadas a não sujeitos passivos, são localizadas e, conseqüentemente, tributadas no local do domicílio do adquirente dos serviços.

22. Nessa situação, o prestador de serviços deve liquidar IVA à taxa em vigor no território onde o adquirente se encontra estabelecido.

23. As referidas prestações de serviços efetuadas entre sujeitos passivos (B2B) mantêm a regra estabelecida na al. a) do nº 6 do art. 6.º do CIVA, isto é, são localizadas e tributadas no local da sede ou estabelecimento estável do adquirente.

24. Para evitar que os sujeitos passivos se registem nos Estados membros dos destinatários dos serviços, foi criado o MOSS, para o cumprimento das obrigações de liquidação, faturação e pagamento do imposto devido.

25. Sobre a matéria foram publicados, no Portal das Finanças

http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/oficios_circulados_IVA.htm),

os ofícios-circulados nºs 30.164 e 30.165, de 2014-12-11 e 2014-12-26, respetivamente.