

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 6º; Decreto-Lei nº 158/2014

Assunto: Localização de operações – Mini One Stop Shop – MOSS - Prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão e televisão e dos serviços prestados por via eletrónica, efetuadas a não sujeitos passivos.

Processo: nº **8298**, por despacho de 2015-08-19, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

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.

**1.** A requerente encontra-se registada para efeitos de IVA, com a atividade de "Atividades de Programação Informática" – CAE principal 62010, desde 09/07/2012 registado como sujeito passivo que efetua operações que conferem direito à dedução, enquadrado no regime normal, de periodicidade trimestral.

**2.** Refere que a *"empresa dedica-se à criação de plataformas e software para venda e posterior manutenção online"*.

**3.** No âmbito da sua atividade económica, e tendo em conta a entrada em vigor do Decreto-Lei nº 158/2014 em 01-01-2015, a requerente pretende *"saber como fazer quanto aos [...] clientes que se inscrevem nas [...] plataformas, uma vez que um português pode muito bem inscrever-se como pertencendo a um país terceiro, por exemplo Angola, sendo [...] impossível verificar essa veracidade"*, colocando as seguintes perguntas:

*i) "Deve constar o imposto nas faturas a emitir aos clientes residentes na UE?"*

*ii) "No caso do IVA pago pelos subscritores estrangeiros como é comunicado este valor ao Estado português através do Mini Balcão?"*

*iii) "Os dados indicados no novo sistema "Mini Balcão" deverão ser igualmente indicados na DP do IVA?"*

*iv) "Mas afinal o IVA é ou não liquidado pelo adquirente do serviço prestado via eletrónica quando este está domiciliado na UE?"*

**4.** O Decreto-Lei nº 158/2014 alterou as regras de localização das prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão e televisão e dos serviços prestados por via eletrónica efetuados a não sujeitos passivos, isto é, quando as referidas prestações de serviços são efetuadas ao consumidor final (as denominadas operações B2C – *"business to consumer"*).

**5.** Além disso, o referido diploma regula o regime especial do IVA para os sujeitos passivos que efetuem essas prestações de serviços não estabelecidos no Estado onde o adquirente se encontra domiciliado (regime do Mini-Balcão

Único – MOSS).

**6.** A alteração legislativa ao CIVA, operada pela entrada em vigor do Decreto-Lei nº 158/2014, mudou a regra de localização desse tipo de serviços sempre que os mesmos sejam efetuados a pessoas que não sejam sujeitos passivos de IVA, na medida em que deixou de ser aplicável a regra prevista na alínea b) do nº 6 do art. 6.º do CIVA (localização da prestação de serviços no lugar onde o prestador se encontra estabelecido).

**7.** Para este tipo de serviços, a partir de 1 de janeiro de 2015, é aplicável a alínea h) dos números 9 e 10, pelo que a operação é localizada e tributada no lugar onde o adquirente se encontra domiciliado.

**8.** Explicitando as novas regras do art. 6.º, nºs 9 e 10, através de exemplos hipotéticos, temos as seguintes situações (sempre de serviços de telecomunicações, de radiodifusão e televisão e de serviços prestados por via eletrónica):

- i) Prestador estabelecido em território nacional que efetua prestações de serviços a adquirente não sujeito passivo domiciliado no território nacional – a operação é localizada e tributável em Portugal;
- ii) Prestador estabelecido em território nacional que efetua prestações de serviços a adquirente não sujeito passivo domiciliado fora do território nacional – a operação não é localizada nem tributável em Portugal;
- iii) Prestador estabelecido fora do território nacional que efetua prestações de serviços a adquirente não sujeito passivo domiciliado no território nacional – a operação é localizada e tributável em Portugal.

**9.** Assim, as operações abrangidas pelo novo regime jurídico, em vigor desde 01-01-2015, correspondendo, apenas, a prestações de serviços efetuadas a não sujeitos passivos, não contemplam prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos.

**10.** Nesse sentido, não é exigível ao prestador de serviços que procure validar o NIF do adquirente, uma vez que essa exigência apenas se verifica para as operações efetuadas a sujeitos passivos.

**11.** O art. 18.º, nº 1, do Regulamento de Execução (UE) nº 282/2011, do Conselho, estipula os pressupostos que se têm de verificar para se poder considerar um destinatário de uma prestação de serviços estabelecido na Comunidade como um sujeito passivo:

- a) *"Quando o destinatário lhe tenha comunicado o seu número individual de identificação IVA, e obtiver confirmação da validade desse número de identificação, bem como do nome e endereço correspondentes nos termos do artigo 31.º do Regulamento (CE) nº 904/2010 do Conselho, de 7 de outubro de 2010, relativo à cooperação administrativa e à luta contra a fraude no domínio do imposto sobre o valor acrescentado;"*
- b) *"Quando o destinatário ainda não tenha recebido um número individual de identificação IVA mas o informe de que solicitou esse número, e obtiver qualquer outro elemento comprovativo de que o destinatário é um sujeito passivo ou uma pessoa coletiva que não seja sujeito passivo que tenha de estar registada para efeitos do IVA, e efetuar uma verificação razoável da exatidão da informação fornecida pelo destinatário através de medidas de*

*segurança comerciais normais, tais como as relativas aos controlos de identidade ou de pagamento.”*

**12.** Porém, o segundo parágrafo do nº 2 do mesmo artigo (na redação dada pelo Regulamento de Execução [UE] nº 1042/2013) prevê que *“independentemente de dispor de informações em contrário, o prestador de serviços de telecomunicações, de radiodifusão e televisão ou de serviços eletrónicos pode considerar que um destinatário estabelecido na Comunidade não tem o estatuto de sujeito passivo se este não lhe tiver comunicado o seu número individual de identificação IVA”*.

**13.** Nas referidas prestações de serviços (B2C), 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.

**14.** Nos termos do art. 14.º, nº 1, do 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”*.

**15.** 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.

**16.** Nos termos do Decreto-Lei 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.

**17.** 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 158/2014, deve ser submetida eletronicamente até ao dia 20 do mês seguinte ao trimestre a que respeitam as operações.

- 18.** 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.
- 19.** 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.
- 20.** 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.
- 21.** 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.
- 22.** Em conclusão, a partir de 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
- 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