

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: RITI

Artigo: Artigo 14º

Assunto: Isenções nas transmissões – Transmissões Intracomunitárias de bens

Processo: **nº23272**, por despacho de 2023-01-31, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: 1. A Requerente, enquadra-se para efeitos de IVA, no regime normal, de periodicidade mensal, desde 1986-01-01, pelo exercício da atividade principal de "Fabricação de Artigos de Plástico para Construção", CAE:02230 e pela atividade secundária de, "Com. Grosso Ferragens. Ferram. Man. Art. p/ Canaliz. E Aquec.", CAE: 046740, "Compra e Venda de Bens Imobiliários", CAE:068100, "Promoção Imobiliária (Desenvolvimento Projetos Edifícios)", CAE:041100, "Fabricação de Equipamentos de Proteção e Segurança", CAE:032994 e "Fabricação de Material Ortop. Próteses Instrumento médico-Cirúrgico,", CAE:032502, realizando operações, que conferem direito a dedução e operações que não conferem dedução do imposto.

2. A Requerente na sua exposição que se transcreve em parte, solicita esclarecimento sobre o seguinte:

"... (empresa sediada em território nacional), pondera vender mercadoria a um cliente da Noruega (empresa sediada em país terceiro), no entanto os bens seriam entregues, diretamente, na Finlândia, Suécia, Alemanha, etc... (vários países, todos eles Estados Membros da EU).

Nestas situações, e uma vez que os bens não saem do território da União Europeia, podem tratar-se estas operações, como transmissões intracomunitárias? Para o efeito, é necessário que o cliente da Noruega, se registre devidamente para efeitos de IVA em todos os Estados Membros, onde serão entregues os bens? Ou é suficiente que se registre apenas num deles?

Partindo dos seguintes pressupostos:

- Cliente da Noruega estar registado devidamente para efeitos de IVA, apenas num dos Estados Membros da EU (por exemplo na Finlândia);

- Nas faturas emitidas pela requerente, constarem dois endereços:

1- endereço de faturação, ao qual está associado o número de identificação fiscal do aquirente dos bens.

2- endereço de entrega (local onde são entregues os bens)

1) Com base nestes pressupostos, se a requerente efetuar uma venda ao seu cliente da Noruega, e entregar os bens na Finlândia.

Pode esta operação ser considerada uma transmissão intracomunitária, uma vez que o cliente da Noruega se encontra devidamente registado para efeitos de IVA, no Estado Membro onde será efetuada a entrega dos bens (Finlândia)? Neste caso, na fatura a emitir pela requerente, o endereço de faturação será o que consta do registo efetuado, na Finlândia, pelo cliente da Noruega, bem como o número de identificação fiscal atribuído nesse registo (nr. de contribuinte finlandês)? E o endereço de entrega, será o endereço efetivo da

entrega dos bens (na Finlândia)?

O motivo da isenção a indicar na fatura será "Isenção IVA - Alínea a) do art.º 14 do RITI"?

Esta operação deverá ser incluída da declaração recapitulativa IVA, com o número de identificação fiscal atribuído no registo na Finlândia (nr. de contribuinte finlandês), como operação do tipo 1? E na declaração periódica no campo 7 do quadro 06?

2) Com base nos mesmos pressupostos, se a requerente efetuar uma venda ao seu cliente da Noruega, e entregar os bens, diretamente, na Suécia. Neste caso, a entrega dos bens é efetuada num Estado Membro diferente daquele onde o cliente da Noruega está devidamente registado para efeitos de IVA.

Esta operação pode ser considerada uma transmissão intracomunitária?

Nesta situação qual deve ser o endereço de faturação e número de identificação fiscal a constar na fatura a emitir pela requerente?

O endereço de entrega, será o endereço efetivo da entrega dos bens (na Suécia)?

Qual o motivo de isenção a indicar na fatura?

Esta operação deve ser incluída na declaração periódica e na declaração recapitulativa? Registada em que numero de identificação fiscal? E em que tipo de operação?"

3. Para efeitos de enquadramento, refere-se que nos termos do artigo 6.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), "são tributáveis as transmissões de bens que estejam situados no território nacional no momento em que se inicia o transporte ou expedição para o adquirente ou, no caso de não haver expedição ou transporte, no momento em que são postos à disposição do adquirente".

4. Nos termos da alínea a) do artigo 14.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), as transmissões de bens, efetuadas por um sujeito passivo do imposto dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, do CIVA, beneficiam da isenção aí prevista desde que verificadas as seguintes condições:

- Os bens sejam expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, a partir do território nacional para outro Estado membro da União Europeia;

- O adquirente se encontre registado para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, em outro Estado membro, tenha utilizado e comunicado ao vendedor o respetivo número de identificação fiscal para efetuar a aquisição e, aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens;

- O sujeito passivo transmitente cumpra a obrigação prevista na alínea c) do artigo 23.º do RITI, de submeter uma declaração recapitulativa para o respetivo período.

5. Deste modo, na transmissão de bens para um país da União Europeia, temos de ter em conta o princípio geral aplicável às transmissões de bens entre sujeitos passivos nacionais e sujeitos passivos registados em outros Estados membros, que é o da liquidação de imposto no país de destino, isto é,

no lugar do consumo final dos bens.

6. A isenção dum transmissão intracomunitária de bens só se verifica se, para além das condições impostas relativamente ao adquirente, ocorrer a saída física dos bens do território nacional, tal como advém da expressão "a partir do território nacional para outro Estado membro com destino ao adquirente", condição, aliás, determinante na qualificação da natureza intracomunitária de uma transmissão.

7. A verificação de tais condições, com vista à aplicação da isenção mencionada em determinada transação, incumbe ao sujeito passivo transmitente dos bens, o qual deve ser capaz de comprovar todos os elementos exigidos pelo artigo 14.º do RITI, designadamente o transporte dos bens para outro Estado membro, sob pena da operação ser considerada localizada em território nacional e como tal sujeita a imposto.

8. O Ofício-circulado n.º 30231, de 2021-01-28, vem esclarecer quais as condições substanciais da aplicação da isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, nomeadamente os meios de prova da expedição ou transporte de bens, da saída dos bens do território nacional. A falta dos documentos comprovativos, determina a obrigação para o transmitente dos bens de liquidar o imposto correspondente, conforme o n.º 9 do artigo 29.º, do CIVA.

9. Para que aquela isenção se verifique, é necessário que o adquirente possua um número de registo de IVA válido para efeitos de aquisições intracomunitárias, ou seja, é necessário que não se esteja perante um particular ou um sujeito passivo não abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias.

10. Respondendo a primeira questão colocada, a venda a realizar pelo sujeito passivo português, com sede em Portugal, a um cliente da Noruega (País terceiro), em que os bens saiam diretamente do território nacional para outro Estado membro (Finlândia) constitui uma transmissão intracomunitária isenta, nos termos estabelecidos no artigo 14.º do RITI, desde que se verifique os pressupostos exigidos para o efeito, nomeadamente que o cliente norueguês se encontre registado para efeitos de IVA num dos Estados membros (Finlândia) e esteja aí abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias e utilize o respetivo número de identificação fiscal para efetuar a aquisição.

11. A Requerente deve cumprir, em Portugal, as obrigações a que está sujeita pela prática de tal operação (isenta), nomeadamente a de faturação e do envio de uma declaração recapitulativa, nos termos, respetivamente, das alíneas b) e c) n.º 1 do artigo 23.º RITI. Na declaração periódica de IVA, o valor da operação é inscrito no Campo 7-Quadro 06 e na declaração recapitulativa, coluna 5, do quadro 04, como uma operação tipo 1 (respeitante a transmissões intracomunitárias de bens), onde indicará o número de registo para efeitos de IVA do seu cliente registado para efeitos do IVA (ex: Finlândia).

12. Em relação a segunda questão em que o sujeito passivo português vende os bens a um cliente da Noruega (País terceiro), registado para efeitos de IVA na Finlândia e, por ordem deste, esses bens são diretamente expedidos de Portugal para a Suécia/Alemanha, nesta situação estamos perante uma operação em que o movimento dos bens não acompanha o fluxo da faturação.

13. Não obstante, a referida operação, a realizar pelo sujeito passivo português, constitui uma transmissão intracomunitária isenta, desde que o cliente norueguês se encontre registado para efeitos de IVA na Finlândia, esteja abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitária e utilize o respetivo número fiscal de identificação fiscal para efetuar a aquisição.

14. Assim, a Requerente deve incluir o valor da referida transmissão no campo 7 do quadro 06 da sua declaração periódica, a qual deve juntar o anexo recapitulativo da transmissão intracomunitária onde indicará o número de registo para efeitos de IVA do seu cliente norueguês, não obstante enviar os bens para a Suécia/Alemanha.

15. Relativamente ao procedimento de faturação, informa-se que a fatura que titule a transmissão intracomunitária para o cliente (norueguês, registado para efeitos de IVA na Finlândia) deve ser emitida o mais tardar até ao 15.º dia do mês seguinte àquele em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, conforme determina o n.º 2 do artigo 27.º do RITI e conter todos os elementos previstos no artigo 36.º do CIVA e, por força do disposto no n.º 5 do artigo 27.º do RITI, o número de identificação para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado do destinatário ou adquirente, que deve incluir o prefixo do Estado-Membro que o atribuiu, conforme a norma internacional código ISO-3166 alfa 2, bem como o local de destino dos bens.

16. De salientar que conforme estabelece a alínea e) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA, existe a obrigatoriedade em mencionar na fatura, o motivo justificativo da não liquidação do imposto, que no caso, e a título exemplificativo, "Operação não localizada em território nacional, nos termos da alínea a, do n.º 1. do artigo 14.º do RITI" ou similar.