

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 35.º-A do CIVA; art. 4.º do DL n.º 28/2019; art 11.º do RITI
- Assunto: Faturas – Emissão de faturas – Programa de faturação previamente certificado - Entidade com sede na Áustria e registada para efeitos de IVA em Portugal, sem estabelecimento estável no TN
- Processo: **nº 15948**, por despacho de 2019-08-22, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A Requerente é uma empresa com sede na Áustria e registada para efeitos de IVA em Portugal, não possuindo estabelecimento estável no território nacional. Verifica-se, também, que não exerceu a faculdade de nomeação de representante fiscal no território nacional, a que se refere o artigo 30.º do CIVA.
2. Segundo descreve, atividade que aqui exerce consiste no comércio por grosso de materiais refratários.
3. Neste contexto, a Requerente emite faturas relativas às transmissões de bens efetuadas no território nacional, utilizando, para o efeito, o programa informático de faturação de que dispõe no país de emissão das faturas, a Áustria.
4. Informa, ainda, que o volume de negócios em Portugal obtido em 2018 foi de zero euros e que aqui não dispõe de contabilidade organizada, por obrigação legal ou por opção.
5. Face ao exposto, pretende obter esclarecimento relativamente aos seguintes aspetos:
 - Se, enquanto sujeito passivo não estabelecido com registo de IVA no território nacional, está sujeito à obrigatoriedade de utilização de programa informático certificado para a emissão de faturas relativas às transmissões de bens aqui efetuadas;
 - Em caso afirmativo, qual o procedimento que deverá adotar por forma a que o programa de faturação que utiliza na sua sede na Áustria possa ser certificado pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT);
 - Se o direito à dedução do IVA mencionado em faturas que sejam emitidas, pela Requerente ou pelos seus fornecedores, através de programa informático de faturação não certificado, permanece salvaguardado.

II - ANÁLISE

6. A obrigação de utilização de programas de faturação previamente certificados pela AT para a emissão de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes encontra-se prevista no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º

28/2019, de 15 de fevereiro, que regulamenta as obrigações relativas ao processamento de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes, e das obrigações de conservação de livros, registos e respetivos documentos de suporte, que recaem sobre os sujeitos passivos de imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

7. Os requisitos dos programas de faturação, bem como o procedimento de certificação, são definidos por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, mantendo-se em vigor, atualmente, o disposto no artigo 3.º da Portaria n.º 363/2010, de 23 de junho, relativo aos requisitos da certificação dos programas de faturação. A AT mantém, no seu sítio na Internet, uma lista atualizada dos programas e respetivas versões certificadas, bem como da identificação dos produtores.

8. Quanto à correlação entre a obrigação de utilização de programas de faturação certificados, quando exista, e o exercício do direito à dedução do IVA mencionado nas faturas, deve dizer-se que as regras de processamento de faturas são distintas e encontram-se a montante das normas relativas à emissão das faturas previstas no CIVA, estas sim, com base legal comunitária na Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva do IVA). Como tal, o incumprimento de regras de processamento nacionais não pode pôr em causa o direito à dedução do imposto, sem prejuízo das sanções contraordenacionais que sejam aplicáveis.

9. No que respeita ao âmbito de aplicação do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, esclarece-se que, nos termos daquela disposição legal, ficam sujeitos à obrigação de utilizar exclusivamente programas informáticos de faturação que tenham sido objeto de prévia certificação pela AT, os sujeitos passivos com sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e outros sujeitos passivos cuja obrigação de emissão de fatura se encontre sujeita às regras estabelecidas na legislação interna, nos termos do artigo 35.º-A do Código do IVA.

10. A obrigação de utilização exclusiva de programas de faturação certificados pela AT, tal como prevista no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 28/2019 é, portanto, suscetível de incidir, quer sobre sujeitos passivos de IVA com sede, estabelecimento estável ou domicílio no território nacional, quer, ainda, sobre sujeitos passivos sem sede, estabelecimento estável ou domicílio no território nacional (de ora em diante, sujeitos passivos não estabelecidos), mas que, por aqui efetuarem operações tributáveis, estejam obrigados a emitir faturas sujeitas às regras de faturação do Código do IVA, nos termos delimitados pelo artigo 35.º-A deste Código, relativo à extensão das competências nacionais em matéria de faturação.

11. Acresce que a obrigação de utilização exclusiva de programas de faturação certificados que impende sobre os sujeitos passivos abrangidos pela norma depende, ainda, da verificação de qualquer das condições indicadas nas alíneas a) a c) do n.º 1 do artigo 4.º, as quais, na ausência de determinação em contrário pelo legislador, assumem natureza alternativa.

12. No caso das transmissões de bens efetuadas por sujeitos passivos não estabelecidos no território nacional, que aqui possuam apenas um registo para efeitos de IVA, haverá sujeição às regras de faturação nacionais quando aquelas operações aqui sejam tributáveis, em função da aplicação das regras de localização das transmissões de bens e o devedor do imposto do imposto seja o transmitente dos bens, como acontece sempre que os bens são

fornecidos a não sujeitos passivos de IVA.

13. Contudo, quando a transmissão de bens é efetuada por um sujeito passivo não estabelecido, com mero registo de IVA, e sem representante fiscal no território nacional, a outro sujeito passivo do imposto, sendo este o devedor do IVA por aplicação da alínea g) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA (inversão do sujeito passivo ou «reverse charge»), a fatura relativa à transmissão dos bens obedece às regras de faturação do Estado membro onde o fornecedor se encontra estabelecido, conforme determina o n.º 3 do artigo 35.º-A do Código do IVA, ainda que seja Portugal o Estado membro onde ocorre a tributação. Só assim não será se o sujeito passivo adquirente, que efetua a autoliquidação do imposto, proceder também à autofaturação (cf. o n.º 4 do artigo 35.º-A do CIVA).

14. Do que se disse decorre que, em face das situações questionadas no pedido de informação (transmissões de bens efetuadas no território nacional), a Requerente estaria sujeita à obrigação de utilização de programas de faturação certificados pela AT relativamente às transmissões de bens aqui localizadas cujos adquirentes sejam não sujeitos passivos, caso utilizasse para o efeito um programa informático de faturação (artigo 35.º-A do CIVA, conjugado com a alínea b) do n.º 1 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro).

15. Contudo, deve informar-se que, através do Despacho n.º 349/2019-XXI, de 29 de julho de 2019, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, dado na informação 1608, de 23 de julho de 2019, da Direção de Serviços do IVA, foi determinado que a obrigação prevista no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 28/2019 (utilização exclusiva de programa de faturação certificados pela AT) só será aplicável aos sujeitos passivos não estabelecidos, registados para efeitos de IVA no território nacional, a partir de 1 de janeiro de 2021 (data da entrada em vigor do artigo 2.º da Diretiva 2017/2455, de 5 de dezembro, que altera a Diretiva 2006/112/CE e a Diretiva 2009/132/CE, no que diz respeito a determinadas obrigações relativas ao IVA para as prestações de serviços e as vendas à distância).

16. Esta prorrogação, para os sujeitos passivos por ela abrangidos, relaciona-se com a necessidade de fazer adequar temporalmente esta nova obrigação, com as disposições que, decorrentes da transposição do pacote legislativo do Comércio Eletrónico, que entra em vigor a 1 de janeiro de 2021, alteram a extensão das atuais regras relativas à delimitação de competências dos Estados membros em matéria de faturação e que, por isso, se prevê que tenham também reflexo no universo de sujeitos passivos não estabelecidos com registo de IVA em território nacional suscetíveis de ser abrangidos pela obrigação definida no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro.

III - CONCLUSÃO

17. A obrigação de utilização de programas de faturação certificados por sujeitos passivos não estabelecidos que efetuem operações tributáveis em território nacional só opera em relação a faturas que devam ser emitidas de acordo com as regras de faturação nacionais, devendo adicionalmente estar verificada qualquer uma das condições alternativas previstas nas alíneas a) a c) do n.º 1 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro.

18. O Despacho n.º 349/2019-XXI, de 29 de julho de 2019, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, dado na informação 1608, de 23 de julho de 2019, da Direção de Serviços do IVA, veio determinar que a obrigação prevista no artigo 4.º do Decreto-lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, só será aplicável aos sujeitos passivos não estabelecidos, registados para efeitos de IVA no território nacional, a partir de 1 de janeiro de 2021 (data da entrada em vigor do artigo 2.º da Diretiva 2017/2455, de 5 de dezembro, sobre o comércio eletrónico).

19. Face ao exposto, conclui-se que, à data da presente informação, a Requerente, sendo um sujeito passivo não estabelecido com registo de IVA em território nacional, sem representante fiscal, não está obrigada a utilizar programa de faturação nacional certificado pela AT para a emissão de faturas respeitantes às transmissões de bens aqui localizadas.