

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 6º; 35º A

Assunto: Localização de operações - Prestações de Serviços relacionadas com um imóvel - Inversão do sujeito passivo - Serviços de construção civil

Processo: **nº 14402**, por despacho de 2019-03-25, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa apresentado nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, pelo sujeito passivo cumpre prestar a seguinte informação:

I - Da Exponente, dos Factos e do Pedido

1. A Exponente encontra-se enquadrada no regime normal do IVA, com periodicidade trimestral, pelo exercício da atividade de CAE 25120 (Fabricação de portas, janelas e elementos similares em metal), a título principal, e de diversas outras atividades, a título secundário (6 CAE's).

2. Questiona acerca do enquadramento de diversas operações (nacionais e transnacionais, efetuadas a sujeitos passivos e não sujeitos passivos), apresentadas em forma de tabela no presente pedido, e bem assim, de informações complementares relativas às mesmas, como a menção que deve indicar nas faturas a emitir, qual o(s) campo(s) da declaração periódica do IVA em devem as operações serem inscritas e código(s) a indicar na declaração recapitulativa, quando aplicável.

3. As operações em apreço podem ser agrupadas e descritas da seguinte forma:

I) A matéria-prima (alumínios, vidros e/ou acessórios) ou mercadoria (madeira) é adquirida diretamente pelo cliente (que poderá ser um sujeito passivo ou um não sujeito passivo estabelecido ou domiciliado ou em França ou em Portugal), sendo da responsabilidade da Requerente apenas a sua aplicação em imóvel sito em França.

II) A matéria-prima (alumínios, vidros e/ou acessórios) ou mercadoria (madeira) é adquirida diretamente pelo cliente (que poderá ser um sujeito passivo ou um não sujeito passivo estabelecido ou domiciliado ou em França ou em Portugal), sendo da responsabilidade da Requerente apenas a sua aplicação em imóvel sito em Portugal.

II - Enquadramento em sede de IVA das operações descritas

Prestações de Serviços relacionadas com um imóvel

4. Nos termos da alínea c) do n.º 2 do artigo 4.º do Código do IVA (CIVA), a "entrega de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda com materiais que o dono da obra tenha fornecido para o efeito, quer o empreiteiro tenha fornecido, ou não, uma parte dos produtos utilizados" consideram-se prestações de serviços a título oneroso.

5. Segundo a descrição das operações, efetuada no pedido, os materiais são

totalmente fornecidos pelo cliente (dono da obra), ficando a Requerente somente responsável pela sua montagem/aplicação no imóvel, pelo que, nos termos do citado preceito legal, as referidas operações configuram prestações de serviços.

6. E, tratando-se de prestações de serviços relacionadas com um imóvel, há que atender às regras de localização específicas prescritas na alínea a) do n.º 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, as quais, sinteticamente, estabelecem que as prestações de serviços relacionadas com um imóvel se consideram localizadas e tributadas no lugar onde está situado o imóvel.

7. A este propósito, pode ser consultado o Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), alterado, em 2013, pelo Regulamento de Execução (UE) n.º 1042/2013 do Conselho, de 07 de outubro (as alterações introduzidas dizem respeito ao lugar das prestações de serviços, nomeadamente, às prestações de serviços relacionadas com bens imóveis), bem como o Ofício-Circulado n.º 30191/2017, de 8 de junho, da Área de Gestão Tributária - IVA, ambos disponíveis no Portal das finanças.

A) Imóvel sito em França

8. As prestações de serviços relacionadas com um imóvel sito em França consideram-se localizadas e tributadas em França, independentemente da qualidade do adquirente dos serviços (sujeito passivo ou particular) e do local onde este se encontre estabelecido ou domiciliado.

9. No que respeita à matéria da faturação, tem de se levar em consideração o disposto no artigo 35.º - A, aditado ao Código do IVA pelo Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro, que, nomeadamente, procede à regulamentação das obrigações relativas ao processamento de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes, acolhendo na ordem jurídica interna o conteúdo do artigo 219.º-A da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), que delimita a competência dos Estados membros em matéria de faturação [na redação dada pela Diretiva (UE) 2017/2455, do Conselho, de 5 de dezembro de 2017, transpondo a alínea 2) do artigo 1.º desta Diretiva].

10. A propósito da introdução deste diploma legal a Autoridade Tributária e Aduaneira já divulgou instruções administrativas através do Ofício-Circulado n.º 30211/2019, de 15 de março, da Área de gestão Tributária - IVA, que se encontra disponível no Portal das Finanças.

11. Decorre, sinteticamente, da citada legislação, que a faturação fica, em regra, sujeita às regras aplicáveis no Estado-Membro em que se considera efetuada a entrega de bens ou a prestação de serviços, encontrando-se, em termos nacionais, a delimitação de competências em matéria de faturação definida no artigo 35.º - A do CIVA.

12. Na situação apreço, de uma prestação de serviços relacionada com um imóvel sito em França, a operação considera-se, como já referido, localizada em França, mas, em termos de faturação, há duas situações distintas a considerar:

Aquirente sujeito passivo

13. Se o adquirente for um sujeito passivo do imposto, pode-se aplicar o 'reverse-charge', não tendo, nesse caso, a Requerente de se registar em França, dado que o adquirente procede à entrega do IVA devido em território francês [norma francesa equivalente à alínea g) do n.º 1 do artigo 6.º do CIVA], devendo, neste caso, a fatura, a emitir pela Requerente, seguir as regras do CIVA [cfr. alínea a) do n.º 2 do artigo 35.º - A do CIVA] indicando, nomeadamente, o motivo da não liquidação do imposto [por exemplo: Regras de localização - art. 6.º, n.º 7, alínea a)].

Aquirente não sujeito passivo

14. Se o adquirente não for um sujeito passivo do imposto, não poderá aplicar-se o mecanismo do 'reverse-charge', pelo que a Requerente terá de se registar em França, seguindo a faturação as regras de faturação desse Estado-Membro.

15. Deverá, neste caso, solicitar esclarecimentos à administração tributária desse Estado-Membro relativamente às obrigações que lá deve cumprir.

Outras obrigações acessórias

16. Estas operações não são relevadas na declaração recapitulativa, aprovada pela Portaria n.º 987/2009, de 7 de setembro, dado que não se encontram nas condições enunciadas na alínea i) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, isto é, não se tratam de "prestações de serviços efectuadas a sujeitos passivos que tenham noutra Estado membro da Comunidade a sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual os serviços são prestados, quando tais operações não sejam tributáveis em território nacional em resultado da aplicação do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º".

17. São operações que devem ser relevadas no Campo 8 do Quadro 06 da declaração periódica de IVA, aprovada pela Portaria 221/2017, de 21 de julho.

B) Imóvel sito em Portugal

18. As prestações de serviços relacionadas com um imóvel sito em Portugal consideram-se localizadas e tributadas em território nacional, independentemente da qualidade do adquirente dos serviços (sujeito passivo ou particular) e do local onde este se encontre estabelecido ou domiciliado.

19. Deve, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, emitir obrigatoriamente uma fatura por cada operação realizada, contendo os elementos descritos no n.º 5 do artigo 36.º do CIVA.

20. As operações efetuadas a particulares (domiciliados ou não em território nacional) e a sujeitos passivos não estabelecidos em território nacional, são faturadas nos termos gerais, devendo ser relevadas na declaração periódica do IVA, em regra no campo 3 (o valor tributável) e no campo 4 (o imposto).

Em regra, se a operação se enquadrar em alguma das verbas da Lista I anexa ao CIVA, será relevada no Campo 1 (o valor tributável) e no campo 2 (o

imposto) da referida declaração.

21. No que respeita às prestações de serviços relacionadas com imóvel sito em Portugal, efetuadas a sujeitos passivos estabelecidos em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, há que verificar, ainda, se é (ou não) aplicável a regra de inversão definida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

22. Pela descrição apresentada é de pressupor que os serviços em apreço impliquem o recurso a serviços de construção civil, caso em que, se verificados os requisitos para o efeito, deve ser aplicada a citada regra de inversão.

23. Neste âmbito, foram já divulgadas instruções administrativas, através do Ofício-Circulado n.º 30101/2007, de 24/05, da DSIVA, disponível no Portal das Finanças (em vigor, contudo a expressão "IVA devido pelo adquirente", é, atualmente, "IVA autoliquidação", em conformidade com o disposto no n.º 13 do artigo 36.º do CIVA).

24. Quando aplicável a regra de inversão do sujeito passivo relativa aos serviços de construção civil, a liquidação do imposto compete ao sujeito passivo adquirente, devendo o registo destas operações, em que a liquidação do imposto compete ao adquirente, ser objeto de relevação distinta, nos termos da alínea d) do n.º 3 do artigo 44.º do CIVA.

O valor tributável é incluído no Campo 8 do Quadro 06 da declaração periódica de imposto.

III - Conclusão

25. As prestações de serviços relacionadas com um imóvel sito em França consideram-se localizadas e tributadas em França, independentemente da qualidade do adquirente dos serviços (sujeito passivo ou particular) e do local onde este se encontre estabelecido ou domiciliado.

a) Se o adquirente for um sujeito passivo do imposto é aplicável o mecanismo do 'reverse-charge', não tendo, nesse caso, a Requerente de se registar em França (o adquirente liquida e procede à entrega do IVA devido em território francês).

Deve emitir uma fatura por cada operação realizada, contendo os elementos descritos no n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, nomeadamente, o motivo da não liquidação do IVA.

Estas operações são relevadas no Campo 8 do Quadro 06 da declaração periódica de IVA e não são de incluir na declaração recapitulativa.

b) Se o adquirente não for um sujeito passivo de imposto, a Requerente terá de se registar em França, seguindo a faturação as regras de faturação desse Estado-Membro.

Estas operações são igualmente relevadas no Campo 8 do Quadro 06 da declaração periódica de IVA e não são de incluir na declaração recapitulativa.

26. As prestações de serviços relacionadas com um imóvel sito em Portugal consideram-se localizadas e tributadas em território nacional, independentemente da qualidade do adquirente dos serviços (sujeito passivo

ou particular) e do local onde este se encontre estabelecido ou domiciliado.

Deve emitir uma fatura por cada operação realizada, contendo os elementos descritos no n.º 5 do artigo 36.º do CIVA.

As operações efetuadas a particulares (domiciliados ou não em território nacional) e a sujeitos passivos não estabelecidos em território nacional, devem ser relevadas na declaração periódica do IVA, no campo 3 (o valor tributável) e campo 4 (o imposto), exceto se a prestação de serviços se enquadrar em alguma das verbas da Lista I anexa ao CIVA.

Se as mesmas prestações de serviços, relacionadas com imóvel sito em Portugal, forem efetuadas a sujeitos passivos estabelecidos em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, há que verificar se é (ou não) de aplicar a regra de inversão definida na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

Neste âmbito, foram já divulgadas instruções administrativas, através do Ofício-Circulado n.º 30101/2007, de 24/05, da DSIVA, disponível no Portal das Finanças.

Sendo aplicável a citada regra de inversão, o valor tributável da operação é incluído no Campo 8 do Quadro 06 da declaração periódica de imposto