

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al e) do n.º 1 do art. 2.º; n.º 6 e seg's do art. 6.º; als a) e b) do n.º 6 do art. 6.º; n.º 13 do art. 36.º

Assunto: Localização de operações - Prestações serviços de publicidade a entidades nacionais e não comunitárias e, aquisição do mesmo tipo de prestações de serviços nos mesmos espaços territoriais.

Processo: **nº 15027**, por despacho de 2019-05-23, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

**1.** O sujeito passivo está enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade trimestral, desde 2018-11-12, tendo iniciado a atividade na mesma data. Está, ainda, registado como prosseguindo, a título principal, a atividade de "Agências de Publicidade" - CAE 73110, praticando operações que conferem direito à dedução.

**2.** Refere a ora requerente que presta serviços por via eletrónica a várias entidades nacionais e, neste momento, a empresas não comunitárias. Efetua, igualmente, aquisição de serviços a empresas comunitárias e não comunitárias.

**3.** De modo a poder cumprir com as obrigações declarativas, contabilísticas e fiscais solicita uma informação vinculativa relativamente ao modo como deve proceder em relação à aquisição de prestação de serviços comunitários e não comunitários, nomeadamente de serviços por via eletrónica, além das seguintes questões:

i) Relativamente à liquidação/dedução do IVA de aquisição de serviços comunitários, considera a ora requerente tratar-se de uma situação de inversão do sujeito passivo, pelo que as empresas portuguesas que adquirem estes serviços devem liquidar e deduzir o IVA na declaração periódica correspondente. Não obstante, no caso da a empresa não ser comunitária e não liquidar IVA, questiona a ora requerente se se deve proceder do mesmo modo;

ii) Uma outra dúvida colocada prende-se com a entrega da declaração Modelo 30, relativamente aos serviços prestados por empresas com sede na União Europeia. A ora requerente coloca a questão de saber se é obrigatória a entrega da declaração e de efetuar retenção na fonte (ou não, caso tenha em sua posse o RFI 21). Os serviços prestados são efetuados por via eletrónica, sem que as empresas se desloquem a Portugal para realizá-los, sendo por isso realizados no local onde o prestador tem a sua sede;

iii) Finalmente, outra situação prende-se com a identificação das empresas comunitárias. Refere a ora requerente que sabe que se deve fazer pesquisa no VIES para verificar se as referidas empresas têm um número válido para efetuar estas transações, no entanto, já se deparou com uma situação em que a empresa identifica o seu número, para efeitos de transações comunitárias, iniciado por EU. Questiona, deste modo como se deve proceder nessa situação.

**Enquadramento em sede de IVA:**

**4.** Em primeiro lugar, refira-se, relativamente ao conceito de serviços prestados por via eletrónica, o seguinte:

**5.** O conceito de serviços eletrónicos é definido no artigo 7.º do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, onde estão incluídos igualmente exemplos de serviços que são considerados serviços eletrónicos e alguns 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.

**6.** O Regulamento de Execução (EU) nº 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, dispõe no seu n.º 1 do art. 7.º que "Entende-se por "serviços prestados por via electrónica" a que se refere a Directiva 2006/112/CE, os serviços que são prestados através da Internet ou de uma rede electrónica 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".

**7.** O n.º 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 respectivas alterações e actualizações;

b) Serviços de criação ou de apoio à presença de empresas ou de particulares numa rede electrónica, tais como um sítio ou uma página Internet;

c) Serviços gerados automaticamente por computador através da Internet ou de uma rede electrónica, 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 electrónico 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".

**8.** A lista exemplificativa das prestações de serviços por via eletrónica, constante do Anexo D ao Código do IVA (CIVA), quase totalmente idêntica ao anexo II da Diretiva 2006/112/CE (Diretiva IVA), 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".

**9.** Ora, estando a ora requerente registada como prosseguindo, a título principal, a atividade de "Agências de Publicidade" (CAE 73110) e, analisando as restantes atividades prosseguidas, a título secundário, verifica-se que nenhuma delas se enquadra no conceito de serviços prestados por via eletrónica.

**10.** Relativamente às obrigações declarativas e fiscais a cumprir no que diz respeito à aquisição de prestação de serviços comunitários e não comunitários, dir-se-á o seguinte:

**11.** Em primeiro lugar, tais operações obrigam à validação do respetivo número de identificação fiscal no Cadastro VIES - Sistema de Informação de Trocas Intracomunitárias, seleccionando a opção "Prest./Aqui. Serviços Intracom.".

**12.** Através de consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, conclui-se que a ora requerente cumpre o dito requisito.

**13.** Por outro lado, estando em causa prestações de serviços deve-se atender às regras de localização das operações constantes do n.º 6 e seguintes do art. 6.º do CIVA.

**14.** Nos termos da alínea a) do n.º 6 do art. 6.º, são tributáveis em território nacional as prestações de serviço cujo adquirente seja um sujeito passivo com sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, em Portugal, independentemente do local onde se situe a sede, o estabelecimento estável ou o domicílio do prestador.

**15.** Deste modo, no que concerne à aquisição intracomunitária de serviços, as operações em causa consideram-se localizadas e tributadas em território nacional, pelo que compete ao destinatário dos serviços, nos termos da alínea e) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA, proceder à autoliquidação do imposto devido, não havendo lugar a qualquer isenção. O IVA devido deve ser liquidado na própria fatura recebida do prestador ou em documento interno.

**16.** No preenchimento da declaração periódica (DP) de IVA deve proceder da seguinte forma: - A base tributável sobre a qual foi liquidado o IVA deve ser incluída no campo 16 do quadro 06 da DP (Prestações de serviços efetuadas por sujeitos passivos de outros Estados Membros cujo imposto foi liquidado pelo declarante), e o correspondente IVA liquidado ser incluído no campo 17 do mesmo quadro (imposto a favor do estado).

**17.** Por outro lado, quando a ora requerente atua como prestador de serviços, refira-se que a localização das prestações de serviços depende da qualidade

do destinatário dos mesmos. Assim:

i) Nos termos da alínea a) do n.º 6 do art. 6.º, se os serviços são prestados a sujeitos passivos não estabelecidos em Portugal (intracomunitários ou não), então não são localizados e, como tal, não são tributados em território nacional. Na fatura a emitir deve indicar o motivo justificativo da não liquidação do imposto: "IVA - autoliquidação", conforme determina o n.º 13 do art. 36.º do CIVA;

ii) Nos termos da alínea b) do n.º 6 do art. 6.º, se os serviços são prestados a não sujeitos passivos (particulares), os mesmos são localizados e tributados no território nacional, devendo ser liquidado o imposto devido.

**18.** Deverá, igualmente, nos termos da alínea i) do n.º1 do art. 29.º do CIVA, entregar declaração recapitulativa, a que se refere a alínea c) do n.º1 do art. 23.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), nos prazos e nas condições previstos no art. 30.º desse Regime (no caso da ora requerente, até ao dia 20 do mês seguinte ao final do respetivo trimestre), relevando as prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos intracomunitários, em resultado da aplicação do disposto na alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA.

**19.** Relativamente à questão da submissão da declaração Modelo 30 e da obrigatoriedade da sua entrega e de efetuar, ou não, retenção na fonte, a mesma não cabe nas competências da Área de Gestão Tributária do IVA, devendo para o efeito submeter pedido vinculativo à Área de Imposto sobre o Rendimento.

**20.** Finalmente, quanto à terceira questão, refira-se, em primeiro lugar, que, relativamente aos operadores com sede, estabelecimento estável ou domicílio no território nacional, a inscrição do número de identificação fiscal (NIF) no VIES depende da manifestação da vontade do sujeito passivo em realizar operações intracomunitárias, expressa na declaração de início de atividade prevista no art. 31.º do CIVA ou em declaração de alterações, prevista no art. 32.º do mesmo diploma legal. Ressalve-se que tal obrigação compete, igualmente, a qualquer operador económico com sede, estabelecimento estável ou domicílio em quaisquer dos Estados-membro da União Europeia que pretenda realizar operações intracomunitárias.

**21.** Uma vez que a qualidade de operador intracomunitário e o enquadramento das operações referidas no ponto anterior só é possível se o respetivo NIF constar no VIES, é fundamental que os sujeitos passivos que pretendam realizar este tipo de operações manifestem tal intenção junto da respetiva Administração Fiscal.

**22.** Nestes termos, se após consulta ao sistema VIES o número de identificação fiscal indicado pelo adquirente (não residente) for inválido, deve considerar-se a prestação de serviços efetuada no mercado interno, havendo lugar à liquidação de imposto que se mostre devido.

**23.** Especificamente, quanto à empresa identificada com o prefixo "EU", e sem qualquer outra informação disponível, afigura-se-nos tratar-se de uma sociedade não comunitária que presta serviços por via eletrónica a não sujeitos passivos (particulares) e que cumpre as suas obrigações declarativas e fiscais através do portal MOSS.

**24.** Ressalva-se, mais uma vez, que ainda que se trate de serviços prestados por via eletrónica, a disposição referida no número anterior não é aplicável quando o adquirente é um sujeito passivo de imposto. Neste caso, aplica-se-lhe a regra prevista na alínea a) do n.º 6 do art. 6.º do CIVA.