

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
Artigo: 36.º, n.º 5
Assunto: Fatura - A fatura deve ser emitida ao destinatário dos serviços prestados, a contraparte da relação jurídico-tributária, independentemente de quem efetuou o pagamento, assim a fatura deve ser emitida em nome e com o número de identificação fiscal de quem contratou ou solicitou os serviços
Processo: **nº 16978**, por despacho de 2020-06-29, 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 do pedido:

1. A Requerente refere que se dedica à exploração de uma "Estrutura Residencial para Pessoas Idosas", que está enquadrada na isenção do Art. 9.º do Código do CIVA, e, na sequência da entrada em vigor do D.L. n.º 28/2019, de 15/02, passou a emitir faturas pelos serviços que presta aos seus utentes.

2. Nesta sede, secundando o entendimento veiculado na Informação Vinculativa relativa ao processo n.º 14404, sancionado superiormente em 30/10/2018, a Requerente emite as faturas em nome dos destinatários dos seus serviços, ou seja, aos seus utentes, sendo que tem conhecimento de uma Informação Vinculativa do IR em que foi veiculado o entendimento de que as faturas deveriam ser emitidas com o número de identificação fiscal de quem procede ao pagamento, o que tem originado discordância entre si e os seus clientes.

3. Assim, pretende a Requerente obter a confirmação de que as faturas devem ser emitidas ao respetivo usufrutuário das prestações de serviços (utente da instituição), independentemente de ser este a suportar ou não o seu custo, total ou parcialmente; caso assim a AT não entenda, que seja confirmado o entendimento de que as faturas poderão ser emitidas em nome de qualquer sujeito passivo que não o utente, independentemente de ser feita prova que foi aquele que suportou o encargo em causa.

II - Enquadramento em sede de IVA:

4. De acordo com o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), a Requerente assume a natureza jurídica de sociedade por quotas, sendo um sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime de Isenção Art. 9.º do CIVA desde 01/01/2017, que se encontra registado pela (única) atividade de «Atividades de apoio social para pessoas idosas, com alojamento» - CAE 87301.

5. Resulta dos termos conjugados dos Arts. 1.º, n.º 1, al. a) e 4.º, n.º 1 do CIVA que estão sujeitas a imposto as prestações de serviços efetuadas em território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, considerando o Art. 2.º, n.º 1, al. a) do mesmo código que são sujeitos

passivos de imposto, entre outros, as pessoas coletivas que, de um modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de prestação de serviços.

6. O que significa que as operações desenvolvidas pela Requerente (serviços de apoio social com alojamento para idosos) estão sujeitas a IVA, podendo beneficiar de isenção, designadamente da que se encontra prevista na alínea 7) do Art. 9.º do mencionado código.

7. Assim, de harmonia com esta alínea 7), são isentas de IVA «*As prestações de serviços (...) efetuadas no exercício da sua atividade habitual por (...) lares de idosos, centros de dia e centros de convívio para idosos (...) pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou instituições particulares de solidariedade social ou cuja utilidade social seja, em qualquer caso, reconhecida pelas autoridades competentes, ainda que os serviços sejam prestados fora das suas instalações.*».

8. Pelo que as entidades privadas, como é o caso da Requerente, apenas podem beneficiar desta isenção se tiverem obtido o reconhecimento da utilidade social da atividade exercida pelas autoridades competentes, mais concretamente, estarem licenciadas nos termos do regime jurídico de instalação, funcionamento e fiscalização dos estabelecimentos de apoio social geridos por entidades privadas, aprovado pelo D.L. n.º 64/2007, de 14/03, republicado pelo D.L. n.º 33/2014, de 04/03.

9. Em matéria de faturação, determina o Art. 29.º, n.º 1, al. b) do CIVA que os sujeitos passivos referidos na mencionada al. a) do n.º 1 do Art. 2.º, como é o caso da Requerente, são obrigados a emitir uma fatura por cada prestação de serviços, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, sendo que, nos termos o n.º 3 daquele Art. 29.º e a partir de 01/01/2020[1], apenas estão dispensados desta obrigação:

» *as pessoas coletivas de direito público, organismos sem finalidade lucrativa e instituições particulares de solidariedade social que pratiquem exclusivamente operações isentas de imposto e que tenham obtido para efeitos de IRC, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ílquido de rendimentos não superior a € 200.000,00 [al. a)],*

» *sujeitos passivos relativamente às operações isentas ao abrigo das alíneas 27) e 28) do artigo 9.º, quando o destinatário esteja estabelecido ou domiciliado noutro Estado membro da União Europeia e seja um sujeito passivo do IVA [al. b)].*

10. Dado que a Requerente não se encontra abrangida por nenhuma destas alíneas, como a própria refere no ponto 4. do Pedido, terá que emitir faturas pelos serviços que presta através de programa informático de faturação previamente certificado pela AT, nos termos do Art. 4.º, n.º 1, als. a) e c) do D.L. n.º 28/2019.

11. A regulamentação do processamento e arquivo das faturas consta de legislação especial (D.L. n.º 28/2019 já referido), sendo que o prazo e as formalidades a cumprir na sua emissão se encontram previstos no Art. 36.º do CIVA, determinando o n.º 5 deste artigo que as faturas devem ser datadas, numeradas e conter os elementos elencados nas alíneas a) a f) desse número, designadamente os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede do prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo, e

respetivos números de identificação fiscal [al. a)], sendo que, no caso de o destinatário ou adquirente ser um particular (ou não sujeito passivo), a indicação do apenas é obrigatória quando este o solicite, nos termos do n.º 16 daquela norma, como é o caso.

12. O que significa que a fatura deve ser emitida ao destinatário dos serviços prestados, ou seja, à contraparte da relação jurídico-tributária, independentemente de quem efetuou o pagamento.

13. De facto, a lei fala em "destinatário ou adquirente" dos serviços prestados e não quem em efetuou o pagamento ou suportou o encargo, remetendo-nos, assim, para quem contratou ou solicitou a prestação dos serviços ao prestador dos mesmos.

14. Deste modo e independentemente de quem faz o pagamento (utente, familiar ou terceiro), o adquirente ou destinatário dos serviços é quem contratou ou solicitou os serviços ao prestador que os prestou.

15. Pelo que deve a fatura ser emitida em nome e com o número de identificação fiscal de quem contratou ou solicitou os serviços à Requerente.

III - Conclusões:

16. Face ao exposto, concluímos que:

16.1. de acordo com o Art. 36.º, n.º 5 do CIVA as faturas devem ser datadas, numeradas e conter os elementos elencados nas alíneas a) a f) desse número, designadamente os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede do prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo, e respetivos números de identificação fiscal [al. a)], sendo que, no caso de o destinatário ou adquirente ser um particular (ou não sujeito passivo), a indicação do número de identificação fiscal apenas é obrigatória quando este o solicite, nos termos do n.º 16 daquela norma, como é o caso;

16.2. assim, a fatura deve ser emitida ao destinatário dos serviços prestados, ou seja, à contraparte da relação jurídico-tributária, independentemente de quem efetuou o pagamento, o que significa que a fatura deve ser emitida em nome e com o número de identificação fiscal de quem contratou ou solicitou os serviços à Requerente.

[1] Alteração efetuada pelo Art. 36.º do D.L. n.º 28/2019, de 15/02