

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.16º - Valor tributável nas operações internas .
- Assunto: Quantias pagas em nome e por conta do adquirente dos bens ou do destinatário dos serviços
- Processo: 25145, com despacho de 2023-11-24, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por (...) LDA, de NIPC (...), cumpre prestar a seguinte informação:

I - Factos apresentados e enquadramento do sujeito passivo

1. A Requerente, uma sociedade por quotas, é um sujeito passivo enquadrado no regime normal do imposto, com periodicidade trimestral, pelo exercício da atividade com Código de Classificação de Atividade Económica (CAE) 70220 - "Outras actividades de consultoria para os negócios e a gestão", a título principal.

2. Refere o seguinte:

"No âmbito da atividade desenvolvida, ocorrem situações em que a nossa empresa paga despesas em nome e por conta do cliente, as quais têm como documento suporte faturas emitidas em nome desse cliente.

Acresce ainda o facto de, por vezes, recebermos um adiantamento que visa unicamente dar-nos meios financeiros para fazer face a esses pagamentos.

Assim, o procedimento é o seguinte:

1. Adiantamento recebido na nossa empresa por conta de despesas a suportar à posteriori em nome e por conta do cliente (nos casos em que tal acontece);
2. Pagamento de despesas em nome e por conta do cliente, as quais se encontram suportadas com faturas ou faturas-recibo emitidas por entidades terceiras a esse cliente (com o NIF do cliente);
3. Integração dos documentos originais na contabilidade do cliente, ficando cópia na nossa contabilidade para justificar as verbas e os movimentos bancários;
4. Nos casos em que houve lugar a adiantamento, findo o processo e restando um valor adiantado em excesso, devolução do valor remanescente ao cliente.

Pelo nosso entendimento, tais operações encontram-se excluídas do valor tributável para efeitos de IVA, tendo por base o artigo 16º, n.º 6, c) do CIVA."

3. Dado o exposto, esclarece que:

"O presente pedido de informação vinculativa visa saber se, uma vez que estas operações não representam gastos ou ganhos para a nossa empresa (os movimentos passam exclusivamente por contas de terceiros), será suficiente suportá-las documentalmente através da emissão de um documento de tesouraria (Nota de Lançamento, por exemplo) e em caso afirmativo, se tais

documentos deverão ser comunicados ao e-fatura, tendo em conta que tais operações não são relativas ao exercício da nossa atividade económica e que a emissão de fatura apenas é obrigatória para suportar transmissão de bens ou prestação de serviços (artigo 29.º, n.º 1 b) do CIVA)."

II - ANÁLISE

4. O débito de despesas efetuadas por um sujeito passivo em nome e por conta do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, não obstante esse débito corresponder a um mero reembolso, configura uma operação sujeita a IVA, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA (CIVA), face ao conceito de prestação de serviços ali consagrado, cujo carácter residual abrange todas as operações decorrentes da atividade económica do sujeito passivo que não sejam definidas como transmissões de bens, importações de bens ou aquisições intracomunitárias. Ou seja, a noção de prestação de serviços abrange, regra geral, também os débitos relativos ao reembolso de despesas.

5. Os quais, por conseguinte, devem ser faturados a esses adquirentes ou destinatários, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, contendo as faturas os elementos elencados no n.º 5 do artigo 36.º ou n.º 2 do artigo 40.º, ambos do CIVA, consoante o caso, nomeadamente, e quando aplicável, o motivo justificativo da não aplicação do imposto [cfr. alínea e) do n.º 5 do artigo 36.º e do n.º 2 do artigo 40.º].

6. Não obstante, de acordo com a alínea c) do n.º 6 do artigo 16.º do CIVA, encontram-se excluídas do valor tributável " As quantias pagas em nome e por conta do adquirente dos bens ou do destinatário dos serviços, registadas pelo sujeito passivo em contas de terceiros apropriadas ".

7. Tratam-se de casos em que a entidade que suporta a despesa não o faz nem seu nome, nem no seu interesse, mas antes em nome e no interesse de outrem, não acrescentando qualquer valor económico nessa operação, repassando esse custo, sem qualquer margem, à entidade que o deve suportar.

8. Dado o tratamento de exceção face à regra de sujeição, o CIVA prevê um conjunto de exigências para que se possa aplicar a exclusão do dever de liquidação de IVA sobre tais débitos, pela sua exclusão do valor tributável, não sendo suficiente apenas que, materialmente, nos encontremos perante uma despesa suportada em benefício de terceiro e que esteja a ser debitada a esse terceiro sem a adição de qualquer margem.

9. Neste contexto, há que garantir que:

- a) O documento que titula a despesa deverá conter a identificação do terceiro em nome e por conta de quem a despesa foi suportada;
- b) O original desse documento terá de ser remetido a esse terceiro (usualmente, em conjunto com a fatura ou nota de débito);
- c) A entidade que suportou a despesa não lhe poderá adicionar uma margem, ou seja, deverá ser ressarcida somente do montante efetivamente suportado.

10. A Requerente deve emitir a respetiva fatura (ou nota de débito) no repasse da despesa ao terceiro (cliente, no caso), com a menção relativa à causa da exclusão da liquidação do IVA [ex: "Artigo 16.º n.º 6 do CIVA (ou similar)"],

anexando as faturas de base originais emitidas pelo fornecedor/prestador do serviço ao adquirente ou destinatário, devendo guardar cópias das mesmas no seu arquivo para comprovar as operações.

11. Caso tais requisitos, que são cumulativos, não se encontrem verificados, o prestador do serviço terá de liquidar IVA no redébito do encargo que suportou em substituição de outrem.

12. Nestes termos, há que considerar como documentos de suporte para documentar/comprovar as operações mencionadas na alínea c) do n.º 6 do artigo 16.º do CIVA, a(s) fatura(s) que deve emitir ao terceiro (cliente) referente(s) ao repasse das despesas em apreço e as cópias das faturas de base originais emitidas pelos fornecedores ou prestadores de serviços com a identificação dos respetivos adquirentes ou destinatários (os terceiros, seus clientes).

13. No caso de adiantamentos, como refere, para fazer face a despesas que correm em nome e por conta dos clientes, temos a seguinte situação: Se após a conclusão da operação, se verificar que as despesas efetuadas nessa condição (as faturas originais dos fornecedores / prestadores de serviços, com a identificação do terceiro, o seu cliente), forem superiores ao adiantamento efetuado, a Requerente deve emitir nova fatura para titular a operação onde deve constar o valor tributável da mesma, o valor a abater, correspondente ao adiantamento e a referência à fatura que o titulóu, continuando a justificar a não liquidação do IVA sobre a diferença com a menção ao "Artigo 16.º n.º 6 do CIVA (ou similar)"; No caso inverso, se o adiantamento for superior às despesas apresentadas, deve emitir a respetiva nota de crédito e proceder à restituição do excedente correspondente.

14. Sobre o tratamento a dar aos adiantamentos, em termos de faturação, encontram-se já disponíveis diversos esclarecimentos no Portal das Finanças, nas Questões Frequentes (ou FAQs - https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/questoes_frequentes/Pages/faqs-00924.aspx), que poderá consultar, embora adaptando à situação em concreto.

15. Outras questões relacionadas com os movimentos contabilísticos propriamente ditos não constituem matéria da competência desta Área de Gestão Tributária.

16. As questões relacionadas com a comunicação de faturas ou outros documentos fiscalmente relevantes, no âmbito do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, extravasam as competências desta Área de Gestão Tributária, podendo obter o devido esclarecimento através do e-balcão na área do e-fatura.

III - CONCLUSÃO

17. O débito de despesas efetuadas por um sujeito passivo em nome e por conta de um terceiro (seu cliente), configura uma operação sujeita a IVA, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, não obstante esse débito corresponder a um mero reembolso, devendo, por conseguinte, ser faturada em conformidade com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA.

18. Não obstante, nos termos da alínea c) do n.º 6 do 16.º do CIVA, é de excluir do valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto, as "quantias pagas em nome e por conta do adquirente dos

bens ou do destinatário dos serviços, registadas pelo sujeito passivo em contas de terceiros apropriadas".

19. Decorrendo um conjunto de requisitos, cumulativos, para que se possa operar a exclusão do dever de liquidação de IVA nos débitos em questão: O documento que titula a despesa (fatura) deverá conter a identificação do terceiro em nome e por conta de quem a despesa foi suportada; O original desse documento deverá ser remetido ao terceiro (usualmente, em conjunto com a fatura ou nota de débito emitida pela Requerente no repasse da despesa); A entidade que suportou a despesa (a Requerente) não lhe poderá adicionar uma margem, ou seja, deverá ser ressarcida somente do montante efetivamente suportado; Estas operações devem ser registadas em contas de terceiros adequadas (não influenciando, portanto, contas de resultados, mas apenas de balanço).

20. A Requerente deve emitir fatura (ou nota de débito) no repasse da despesa, com menção à causa da exclusão de liquidação do IVA - "Artigo 16.º n.º 6 do CIVA (ou similar)".

21. Os documentos de suporte para documentar / comprovar este tipo de operações, os quais a Requerente deve guardar no seu arquivo como comprovativo destas operações, são: as faturas emitidas pela Requerente pelo adiantamento para pagamento ou pelo pagamento de despesas por conta e em nome do terceiro (cliente, no caso), a cópia das faturas de base originais emitidas pelos fornecedores ou prestadores de serviços com a identificação do respetivo adquirente ou destinatário (o terceiro, seu cliente) e, se for o caso, a fatura a emitir na conclusão da operação regularizando um adiantamento (se as despesas apresentadas forem superiores ao adiantamento efetuado) ou a nota de crédito (caso o adiantamento seja superior às despesas em a repassar).

22. As questões relacionadas com a comunicação de faturas ou outros documentos fiscalmente relevantes, no âmbito do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, extravasam as competências desta Área de Gestão Tributária.