

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.7º - Facto gerador e exigibilidade do imposto

Assunto: Faturação parcial-Transmissão de bens com instalação ou montagem

Processo: 25307, com despacho de 2023-12-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

1. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica: "47540 - Comércio a retalho de eletrodomésticos em estabelecimentos especializados", "28250 - Fabricação de equipamento não doméstico para refrigeração e ventilação" e "43222 - Instalação de climatização".

2. Ocasionalmente celebra contratos de venda de bens e de prestação de serviços que, "devido à sua complexidade e logística, os fornecimentos e trabalhos respetivos se prolongam por vários meses".

3. "Nestes casos, a faturação, de acordo com o contrato, é, normalmente, emitida após o recebimento e de acordo com o auto de medição efetuado pelo cliente."

4. "Num destes casos", a Requerente recebeu "o auto de medição do cliente, onde constam todos os bens e serviços efetuados até então".

5. "Porém, do auto de medição, constam itens para faturação com quantidades parcelares de mercadorias / produtos acabados, como por exemplo, 0,50 de uma bancada frigorífica."

6. Sendo que a Requerente "entregou bens completos (para o exemplo acima: entregou 1 bancada frigorífica)".

7. Questionado o cliente com este procedimento, "alega o mesmo, para justificar a não inclusão no auto de medição do total dos bens (1 = unidade), que os mesmos ainda não estão a funcionar, sendo que o restante (0,50 do bem) só será incluído aquando da verificação do seu bom funcionamento".

8. A Requerente informou o cliente:

"que tal procedimento estaria errado () tendo de faturar o bem completo", porque foi entregue e colocado "à disposição do cliente", "o bem completo";

que tal constituía "uma ilegalidade, tendo em conta o facto gerador e a exigibilidade do IVA, conforme os artigos 7.º e 8.º do CIVA".

9. "Perante a inflexibilidade do cliente", foi solicitada a presente informação vinculativa, "com enquadramento da operação atrás explicada", questionando em concreto:

"Podemos ou não faturar parcelarmente um bem? () entregando e colocando à disposição do cliente 1 bancada frigorífica, podemos faturar 0,50 de uma bancada

frigorífica?".

II - ELEMENTOS FACTUAIS

10. A Requerente exerce as atividades correspondentes aos Códigos de Atividade Económica (CAE): "47540 - COM. RET. ELECTRODOMÉSTICOS, ESTAB. ESPEC." (Principal); "28250 - FABR.EQUIP. NÃO DOMÉSTICO PARA REFRIGERAÇÃO E VENTILAÇÃO" (Secundário 1), e "43222 - INSTALAÇÃO DE CLIMATIZAÇÃO" (Secundário 2).

11. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, registada como praticando operações que conferem o direito à dedução do IVA suportado nas suas aquisições.

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

12. O artigo 7.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) vem definir as regras de aplicação da lei no tempo, contemplando os factos que determinam o nascimento da obrigação tributária e a sua exigibilidade, de harmonia com a natureza das operações praticadas.

13. Assim, por regra, o imposto torna-se exigível no momento em que ocorre o facto gerador do mesmo, isto é, quando ocorrem os pressupostos que geram a obrigação tributária, que se verifica:

- Nas transmissões de bens, no momento em que os bens são postos à disposição do adquirente [alínea a) do n.º 1 do artigo 7.º do CIVA];

- Nas prestações de serviços, no momento da sua realização [alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do CIVA];

14. Importa ainda considerar o disposto no n.º 2 deste artigo:

"Se a transmissão de bens implicar obrigação de instalação ou montagem por parte do fornecedor, considera-se que os bens são postos à disposição do adquirente no momento em que essa instalação ou montagem estiver concluída".

15. Não obstante o princípio geral estabelecido no artigo 7.º do CIVA, que faz coincidir o facto gerador com a exigibilidade do imposto, o artigo 8.º do mesmo diploma faz diferir o prazo ali determinado, relativamente aos casos em que haja lugar à obrigação de emissão de fatura ou documento equivalente.

16. Deste modo, sempre que a transmissão de bens ou a prestação de serviços deem lugar à obrigação de emissão de fatura nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, o imposto torna-se exigível:

- Se o prazo previsto para a emissão de fatura for respeitado, no momento da sua emissão [alínea a) do n.º 1 do artigo 8.º do CIVA];

- Se o prazo previsto para a emissão não for respeitado, no momento em que termina [alínea b) do n.º 1 do artigo 8.º do CIVA].

- Se a transmissão de bens ou a prestação de serviços derem lugar ao pagamento, ainda que parcial, anteriormente à emissão da fatura, no momento do recebimento desse pagamento, pelo montante recebido, sem prejuízo do disposto na alínea anterior [alínea c) do n.º 1 do artigo 8.º do CIVA].

17. O prazo para a emissão de faturas referidos no citado artigo 29.º, encontra-se definido no n.º 1 do artigo 36.º do CIVA que estabelece que tais documentos devem ser emitidos o mais tardar no quinto dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º do Código.

18. Tendo agora por base a operação descrita pela Requerente, está em causa a transmissão de uma bancada frigorífica, com instalação e montagem da mesma.

19. Atendendo ao n.º 2 do artigo 7.º do CIVA, considera-se que o referido bem é colocado à disposição do adquirente quando a sua instalação ou montagem estiver concluída, sendo esse o momento em que o imposto se torna exigível [nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 7.º do CIVA].

20. No entanto, caso ocorram pagamentos antes desse momento, ainda que parciais, o imposto torna-se exigível no momento do recebimento desses pagamentos, pelos montantes recebidos [nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 8.º do CIVA].

21. Quanto à questão concreta da Requerente:

"Podemos ou não faturar parcelarmente um bem? () entregando e colocando à disposição do cliente 1 bancada frigorífica, podemos faturar 0,50 de uma bancada frigorífica?",

Ocorrendo uma faturação parcial do valor da transmissão da referida bancada frigorífica, desde que a sua transmissão seja com instalação e montagem, e estas ainda não estejam concluídas, deve o valor recebido ter o tratamento de adiantamento, tornando-se, o imposto, exigível no momento do recebimento desses pagamentos, pelos montantes recebidos.