

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
Artigo/Verba:	Art.36º - Prazo de emissão e formalidades das facturas.
Assunto:	Autofaturação - n.º 11 do artigo 36.º do CIVA
Processo:	27141, com despacho de 2024-12-18, 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), cumpre prestar a seguinte informação:

I - PEDIDO

1. A Requerente refere desenvolver "atividades de exploração de imóveis, para fins de alojamentos de curta ou média duração, eventos entre outras modalidades, através de contratos de cedência de exploração celebrados com os proprietários, assumindo a gestão dos imóveis e efetuando pagamentos variáveis conforme a prestação de cada imóvel, baseados numa percentagem definida no contrato".

2. Atendendo às aludidas atividades, pretende aplicar o método de autofaturação, com acordo prévio, para a emissão de faturas relativas à cedência de exploração de imóveis.

3. De modo a melhor esclarecer as operações em causa apresenta o seguinte exemplo prático: "[o] proprietário celebra o contrato de cedência de exploração com a empresa. O proprietário permanece como titular do imóvel, mas cede o imóvel equipado. Toda a responsabilidade da exploração é assumida pela empresa (desenvolvimento de toda a atividade turística ou hoteleira)".

4. Acrescenta que o procedimento de autofaturação visa assegurar um maior controlo e garantia de que todos os serviços/faturas de cedência de exploração sejam emitidos e declarados dentro das regras gerais aplicadas em sede de IVA e IRC.

5. Face ao exposto, a Requerente pretende confirmar a possibilidade de aplicar a autofaturação às operações de cedência de exploração de imóveis, bem como a verificação dos pressupostos legais para a utilização das "autofaturas" como documentos válidos para o cumprimento das regras para aceitação do gasto para efeitos de IRC e para a dedutibilidade do IVA suportado.

II - ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

a. Caracterização da Requerente

6. Verifica-se, por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, que a Requerente se encontra enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal, com periodicidade trimestral, desde 2019-03-06, pela atividade principal de "alojamento mobilado para turistas", CAE 55201, e pelas atividades secundárias de "Turismo no espaço rural", CAE 055202, "Outros locais de alojamento de curta duração", CAE 055204, "Organização de actividades de animação turística", CAE 093293, "Outras actividades de serviços pessoais diversas, N.E.", CAE 096093, "Actividades dos operadores turísticos", CAE 079120, "Outros serviços de reservas e actividades relacionadas", CAE 079900, "Compra e venda de bens imobiliários", CAE 068100, "Arrendamento de bens imobiliários", CAE 068200, "Actividades de mediação imobiliária", CAE 068311, "Actividades de angariação imobiliária", 068312, "Actividades de avaliação imobiliária", 068313, "Administração de imóveis por conta de outrem", CAE

068321, "Organização feiras, congressos e outros eventos similares", 082300 e "Outras actividades consultoria para os negócios e a gestão", CAE 070220.

7. A este respeito importa salientar que não é exata a informação de que se constitui como um sujeito passivo com direito integral à dedução, face às actividades que declara exercer.

8. Efetivamente, a atividade de "compra e venda de bens imobiliários", CAE 068100, que, de acordo com as referidas notas explicativas do CAE Rev. 3, "Compreende as actividades de compra e venda de bens imobiliários (possuídos pelo próprio), nomeadamente, edifícios residenciais e não residenciais e de terrenos. (...)", beneficia de enquadramento na alínea 30) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), de acordo com a qual estão isentas as "operações sujeitas a imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis" (cfr. artigo 2.º do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de imóveis).

9. No que respeita à atividade de "arrendamento de bens imobiliários", CAE 068200, importa referir que a mesma compreende "as actividades de arrendamento e exploração de bens imobiliários (próprios ou arrendados), nomeadamente, edifícios residenciais e não residenciais (inclui espaços e instalações industriais, comerciais, etc.) e de terrenos".

10. Nos termos da alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, a locação de bens imóveis é uma atividade isenta, salvo em situações que retirem à locação o seu carácter preponderante.

11. Por conseguinte, quer a "compra e venda de bens imobiliários", quer o "arrendamento de bens imobiliários", são atividades por princípio isentas que não conferem o direito à dedução, por enquadramento, respetivamente, nas alíneas 30) e 29) do artigo 9.º do CIVA.

12. Face ao exposto, afigura-se que a Requerente é um sujeito passivo que não tem o direito integral à dedução do imposto, devendo, por conseguinte, entregar uma declaração de alterações, nos termos do artigo 32.º do CIVA, de modo a constar do respetivo enquadramento como sujeito passivo que realiza simultaneamente operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito (sujeito passivo misto), devendo eleger qual dos métodos de dedução do imposto que, de acordo com o disposto no artigo 23.º do CIVA, pretende aplicar.

b. Quadro legal aplicável

13. A questão em análise, na presente informação, centra-se em saber se é possível recorrer ao procedimento de autofacturação, a que se refere o n.º 11 do artigo 36.º do Código do IVA (CIVA), no caso de cedência de exploração de imóveis.

14. Primeiramente, no que concerne à obrigação de faturação, cumpre chamar à colação a alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, nos termos da qual os sujeitos passivos de IVA são obrigados, a emitir uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como está definido nos artigos 3.º e 4.º, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços.

15. Assim, genericamente, deverá ser o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços, a emitir a fatura relativamente à operação por si realizada.

16. Todavia, o n.º 14 do mesmo artigo 29.º do CIVA, permite a elaboração das faturas pelo próprio adquirente dos bens ou serviços, em nome e por conta do sujeito passivo (autofacturação), devendo obedecer às seguintes condições estabelecidas no n.º 11 do artigo 36.º do referido código:

a) A existência de um acordo prévio, na forma escrita, entre o sujeito passivo transmitente dos bens ou prestador dos serviços e o adquirente ou destinatário dos mesmos;

b) Prova, pelo adquirente, de que o transmitente dos bens ou prestador dos serviços

tomou conhecimento da emissão da fatura e aceitou o seu conteúdo;

c) A fatura conter a menção autofaturação.

17. Além da existência do acordo prévio entre as duas partes, determina a alínea b) da mesma disposição legal, que o adquirente deve possuir prova de que o fornecedor dos bens ou prestador de serviços tomou conhecimento da emissão da fatura e aceitou o seu conteúdo, a qual pode ser efetuada através de qualquer meio de comunicação escrita emitida pelo fornecedor.

18. A referida prova, além de justificar que o fornecedor dos serviços tomou conhecimento da emissão da fatura - devendo consequentemente proceder à entrega do imposto devido nos cofres do Estado nos prazos referidos no artigo 41.º do CIVA - irá facultar ao adquirente o exercício do direito à dedução, atentas as condições do n.º 5 do artigo 19.º do CIVA.

19. Efetivamente, no concerne ao direito à dedução, no caso de faturas emitidas pelos próprios adquirentes dos bens ou serviços, aquele exercício fica condicionado à verificação das condições previstas no n.º 11 do artigo 36.º do CIVA, conforme estatuído no n.º 5 do artigo 19.º do mesmo código, bem como aos demais requisitos gerais nele previstos.

20. De referir ainda que, nos casos previstos no n.º 14 do artigo 29.º do CIVA, a responsabilidade da emissão das faturas, veracidade do seu conteúdo, bem como do pagamento do imposto é do transmitente dos bens ou do prestador de serviços, de harmonia com o estatuído no n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro (na redação dada pelo Decreto-Lei n.º 48/2020, de 3 de agosto) e no n.º 3 do artigo 79.º do CIVA.

21. Além das condições elencadas no n.º 11 do artigo 36.º do CIVA, as faturas devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os elementos do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA.

22. Para efeitos de cumprir o requisito da emissão sequencial da faturação, o adquirente deve criar uma série própria para as faturas elaboradas nos termos referido no ponto anterior.

23. Todavia, este tipo de faturação não desobriga os sujeitos passivos das demais obrigações previstas no mesmo artigo 36.º do CIVA, designadamente as referidas no n.º 4, ao determinar que as faturas devem ser processadas em duplicado, destinando-se o original ao adquirente e a cópia ao arquivo do fornecedor.

24. Conforme já referido, ao adquirente apenas incumbe o processamento da fatura por conta do fornecedor dos bens ou prestador de serviços, cabendo a este apresentar a declaração periódica indicando o valor das operações e o imposto e proceder ao pagamento respetivo.

III - CONCLUSÃO

25. Face ao quadro normativo supra exposto, e atendendo à questão concretamente colocada pela Requerente, cumpre concluir o seguinte:

(i) Decorre do n.º 14 do artigo 29.º do CIVA, que é permitida a elaboração das faturas pelo próprio adquirente dos bens ou serviços, em nome e por conta do sujeito passivo (autofaturação), devendo obedecer às seguintes condições estabelecidas no n.º 11 do artigo 36.º daquele código:

a) A existência de um acordo prévio, na forma escrita, entre o sujeito passivo transmitente dos bens ou prestador dos serviços e o adquirente ou destinatário dos mesmos;

b) Prova, pelo adquirente, de que o transmitente dos bens ou prestador dos serviços tomou conhecimento da emissão da fatura e aceitou o seu conteúdo;

c) A fatura conter a menção autofaturação.

(ii) A Requerente, na qualidade de adquirente, cumpridos os requisitos mencionados no n.º 11 do artigo 36.º do CIVA, pode proceder à autofaturação dos serviços de cedência de exploração de imóveis, devendo, ainda, observar o disposto nos pontos 17 a 23 da

presente informação.

(iii) Quanto ao direito à dedução, decorre do n.º 5 do artigo 19.º do CIVA que, no caso de faturas emitidas pelos próprios adquirentes dos bens ou serviços, o exercício daquele direito fica condicionado à verificação das condições previstas no n.º 11 do artigo 36.º do mesmo código, bem como aos demais requisitos gerais, previstos no CIVA, para o exercício daquele direito.

(iv) Por último refere-se que, no que concerne a questões relativas a matéria de IRC, a respetiva apreciação não a é da competência da Área de Gestão Tributária IVA, devendo a mesma ser dirigida à Área de Gestão Tributária dos Impostos sobre o Rendimento.