

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA
Artigo: N.º 1 do artigo 7.º do RITI; al. c) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI e subal. II) da al. b) do n.º 1 do artigo 20.º
Assunto: Transmissão intracomunitária de bens – Mercadorias enviadas do território nacional para um armazém / operador logístico em França
Processo: **nº19763**, por despacho de 21-06-2021, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE**

1. A Requerente, sociedade por quotas, encontra-se enquadrada no regime normal do IVA, com periodicidade mensal, pelo exercício da atividade de CAE 15201 (Fabricação de calçado), a título principal, e de CAE 46422 (Comércio por grosso de calçado), 46421 (Comércio por grosso de vestuário e de acessórios) e 68100 (Compra e venda de bens imobiliários), a título secundário.

II - SITUAÇÃO APRESENTADA

2. Refere que pretende vender, através da sua loja on-line, mercadorias a clientes finais (operações B2C). Um dos mercados mais importantes para a empresa é o mercado Francês. Como tal, já foi efetuado o registo para efeitos de IVA, em França, para liquidação do imposto naquele país.

3. E que as mercadorias serão enviadas do território nacional para um armazém/operador logístico em França, de forma a garantir competitividade do sujeito passivo na operação logística dentro deste mercado. Posteriormente, efetuará vendas daqueles produtos a consumidores finais, naquele país, que serão entregues a partir do referido armazém/operador logístico.

4. Pretende saber se:

a. A transmissão de bens do território nacional para o território francês deve ser titulada obrigatoriamente por fatura ou se poderá ser emitido um documento alternativo, considerando que, na prática, se está a assumir, imediatamente, um rendimento que só será refletido em receita à medida que forem efetuadas transações, naquele território e que as mercadorias a vender ao consumidor final no mercado Francês serão depositadas no armazém do operador logístico em França, mantendo-se propriedade do sujeito passivo, até à sua venda a cada consumidor final, sendo garantido que as mercadorias se encontram devidamente contabilizadas, em sistema informático, acompanhando os diferentes fluxos "físicos" (de entrada e de saída) das referidas mercadorias.

b. O destinatário da fatura que acompanha as mercadorias do território nacional para o território francês é o operador logístico (UPS, DHL,...) ou a própria Requerente.

c. A existência de armazém/operador logístico, no território francês, consubstancia a figura de estabelecimento estável, considerando que os produtos armazenados continuam a ser propriedade do sujeito passivo em

Portugal e, em caso afirmativo:

- i. Se é necessária a existência de um serviço de contabilidade ou de representação em França;
 - ii. Se software de faturação do sujeito passivo português pode ser utilizado para efeitos de emissão de faturas aos consumidores finais, no mercado francês.
- d. As vendas, em território francês, devem ser contempladas na declaração periódica do IVA e, em caso informativo, qual o campo adequado.

III - ANÁLISE / ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

Envio das mercadorias para um armazém/operador logístico em França

5. No âmbito do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), o conceito de transmissão intracomunitária de bens e de operações assimiladas está definido no artigo 7.º do mesmo regime nos seguintes termos:

"Considera-se transmissão de bens efetuada a título oneroso, para além das previstas no artigo 3.º do CIVA, a transferência de bens móveis corpóreos expedidos ou transportados pelo sujeito passivo ou por sua conta, com destino a outro Estado-Membro, para as necessidades da sua empresa".

6. Pelo que, o envio das mercadorias para um armazém/operador logístico em França configura uma operação assimilada a transmissão intracomunitária de bens.

7. Da conjugação dos princípios da tributação no destino com o da neutralidade do imposto surgem as regras de isenção nas transmissões intracomunitárias, estabelecidas no artigo 14.º do RITI.

8. Nomeadamente, nos termos da alínea a) deste artigo, estão isentas do imposto as transmissões de bens, efetuadas por um sujeito passivo dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, a partir do território nacional para outro Estado-Membro com destino ao adquirente, quando seja uma pessoa singular ou coletiva registada para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado em outro Estado-Membro, que tenha utilizado o respetivo número de identificação para efetuar a aquisição e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens.

9. No caso em apreço, é aplicável o disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, que isenta as *"transmissões de bens referidas no n.º 1 do artigo 7.º que beneficiariam da isenção prevista na alínea a) deste artigo se fossem efectuadas para outro sujeito passivo"*.

10. De referir, neste ponto, que a expedição ou transporte dos bens a partir do território nacional para outro Estado-Membro e, a sua conseqüente saída do território nacional, constitui condição substancial da aplicação de qualquer uma das isenções de IVA previstas nas diversas alíneas do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, aconselhando-se, a este propósito, a consulta do Ofício-Circulado n.º 30231, de 2021/01/28, da Área de Gestão Tributária - IVA, disponível no Portal das Finanças.

11. De acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 23.º do RITI, deve emitir *"obrigatoriamente uma fatura por cada transmissão de bens efetuada nas condições previstas no artigo 7.º"* [além de dever relevar essas operações na declaração recapitulativa, cfr prevê a alínea c) do mesmo artigo].

12. Dado que se trata de uma operação localizada em território nacional, abrangida pela delimitação de competências em matéria de faturação definida no artigo 35.º - A do CIVA, a emissão da respetiva fatura encontra-se sujeita às regras do CIVA.

13. Sendo que, nos termos do n.º 5 do artigo 27.º do RITI, as faturas devem conter, nomeadamente, e para além das formalidades definidas no n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, os números de identificação para efeitos de IVA do vendedor e do adquirente, precedidos do prefixo do Estado-Membro que os atribuiu, bem como o local de destino dos bens.

14. Ou seja, a fatura deve ser emitida ao 'adquirente' (a própria Requerente), com referência ao número fiscal que lhe foi atribuído em França, dado que se trata de uma operação assimilada a transmissão de bens (não há uma efetiva transmissão).

15. O valor tributável destas operações deve ser relevado no Campo 7 do Quadro 06 da declaração periódica de IVA e na declaração recapitulativa com o Código 1.

Operações localizadas noutro Estado-Membro (França)

16. Em contrapartida, em França, esta operação (envio das mercadorias para um armazém/operador logístico nesse Estado-Membro) corresponderá a uma operação assimilada a uma aquisição intracomunitária de bens.

17. Por outro lado, a posterior transmissão desses mesmos bens na França, a consumidores finais desse país, configura uma operação interna realizada nesse Estado-Membro.

18. Pelo que, deve informar-se junto da administração fiscal francesa sobre as obrigações (registo, declarativo, pagamento, faturação, etc) que aí deve cumprir relativamente às operações realizadas nesse território.

19. Designadamente, a faturação das referidas transmissões de bens encontra-se sujeita às regras aplicáveis no Estado-Membro em que se consideram efetuadas as operações (França), não seguindo, portanto, as regras de faturação decorrentes do CIVA (português).

20. Estas últimas operações devem ser relevadas no Campo 8 da declaração periódica, dado respeitarem a operações efetuadas no estrangeiro que seriam tributáveis se fossem efetuadas no território nacional [subalínea II) da alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA].

21. Quanto à questão relativa à existência ou não de estabelecimento estável em França, é de salientar que, em sede de IVA e considerando as operações em apreço - transmissões de bens, a localização das operações se mantém inalterada, pois a regra de localização das transmissões de bens não se altera em função da existência ou não de estabelecimento estável.

22. Em todo o caso, será questão que poderá colocar às autoridades tributárias do respetivo Estado-Membro.

IV - CONCLUSÃO

23. O envio de mercadorias para um armazém/operador logístico em França configura, em território nacional, uma operação assimilada a transmissão intracomunitária de bens (n.º 1 do artigo 7.º do RITI), embora isenta nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI.

24. Constituindo a expedição ou transporte dos bens a partir do território nacional para outro Estado-Membro, e a sua consequente saída do território nacional, condição substancial da aplicação de qualquer uma das isenções de IVA previstas nas diversas alíneas do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, deve, o sujeito passivo, poder provar a saída dos bens do território nacional. Pode consultar-se, a este propósito, o Ofício-Circulado n.º 30231, de 2021/01/28, da Área de Gestão Tributária - IVA, disponível no Portal das Finanças

25. As faturas relativas a estas operações devem ser emitidas ao 'adquirente' (a própria Requerente), com referência ao número fiscal que lhe foi atribuído em França, dado que se trata de uma operação assimilada a transmissão de bens (não há uma efetiva transmissão), sendo de relevar o valor tributável das mesmas no Campo 7 do Quadro 06 da declaração periódica de IVA e na declaração recapitulativa com o Código 1.

26. Em França, estas operações (envio das mercadorias para um armazém/operador logístico nesse Estado-Membro) serão assimiladas a aquisições intracomunitárias de bens e, a sua posterior transmissão a consumidores finais desse país, a operações internas realizadas nesse Estado-Membro.

27. Para o efeito, poderá informar-se junto da administração fiscal francesa sobre as obrigações (registo, declarativo, pagamento, faturação, etc) que aí deve cumprir relativamente às operações realizadas nesse território.

28. A faturação relativa às transmissões de bens efetuadas em território francês encontra-se sujeita às regras aplicáveis nesse Estado-Membro (onde se consideram localizadas as operações), não seguindo, portanto, as regras de faturação decorrentes do CIVA (português).

29. No entanto, estas operações devem ser relevadas no Campo 8 da declaração periódica, dado respeitarem a operações efetuadas no estrangeiro que seriam tributáveis se fossem efetuadas no território nacional [subalínea II) da alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA].