

Ofício Circulado N.º: 30206 2018-12-18  
 Entrada Geral:  
 N.º Identificação Fiscal (NIF): 770 004 407  
 Sua Ref.ª:  
 Técnico:

Exmos. Senhores  
 Subdiretores-Gerais  
 Diretores de Serviços  
 Diretores de Finanças  
 Diretores de Alfândegas  
 Chefes de Equipas Multidisciplinares  
 Chefes dos Serviços de Finanças  
 Coordenadores das Lojas do Cidadão

**Assunto:** **IVA** – Derrogação à regra de localização aplicada às prestações de serviços de telecomunicações, radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, quando efetuadas a pessoas que não sejam sujeitos passivos do imposto.

– Alteração ao regime especial para sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de consumo ou não estabelecidos na Comunidade, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2014, de 24 de outubro (Mini Balcão Único).

A Diretiva (UE) 2017/2455 do Conselho, de 5 de dezembro de 2017, altera a Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 26 de novembro de 2006, no que diz respeito a determinadas obrigações relativas ao imposto sobre o valor acrescentado para as prestações de serviços e as vendas à distância de bens.

Estando prevista na proposta de Lei do Orçamento do Estado para 2019 (Lei do OE) a transposição para o ordenamento interno das alíneas 1), 3) e 4) do artigo 1.º da referida diretiva, em antecipação à sua publicação e tendo em vista o esclarecimento das alterações verificadas, comunica-se aos Serviços e demais interessados o seguinte:

## I – Âmbito

1. A partir de 1 de janeiro de 2019 é introduzida uma derrogação à regra de localização das prestações de serviços de telecomunicações, radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, quando tais serviços tenham como destinatários pessoas que não sejam sujeitos passivos do imposto.

Esta alteração visa reduzir os encargos das microempresas estabelecidas num único Estado membro e que efetuam prestações de tais serviços, a título ocasional, a outros Estados membros e que, como tal, teriam de cumprir obrigações em matéria de IVA em Estados membros diferentes, fixando-se um limiar comunitário até ao qual estas prestações permanecem sujeitas a IVA no Estado membro de estabelecimento.

Nessa conformidade, é aditado ao Código do IVA o artigo 6.º-A, que assegura a introdução no direito interno da nova regra de localização.

2. Em simultâneo, na proposta de Lei do OE procede-se à alteração dos artigos 2.º, 10.º e 12.º do regime especial do IVA para sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de consumo ou não estabelecidos na Comunidade que prestem serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica a pessoas que não sejam sujeitos passivos, estabelecidas ou domiciliadas na Comunidade, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2014, de 24 de outubro (Mini Balcão Único).

3. Com esta alteração os sujeitos passivos não estabelecidos na Comunidade podem optar pela aplicação do regime extra-União<sup>1</sup>, deixando de se aplicar a condição adicional de não estarem registados para efeitos de IVA na Comunidade.

4. Procede-se, ainda, à divulgação da alteração ao artigo 24.º-B do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março, efetuada pelo Regulamento de Execução (UE) 2017/2459 do Conselho, de 5 de dezembro de 2017.

## **II – Alterações introduzidas**

### **A - Artigo 6.º-A do Código do IVA (CIVA)**

5. É aditado ao CIVA o artigo 6.º-A que derroga a regra de localização no Estado membro do adquirente, no que diz respeito à localização das prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços prestados por via eletrónica, as quais passam a ser tributadas no Estado membro onde o prestador tiver a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados desde que, cumulativamente, se verifiquem as seguintes condições:

- Estejam em causa serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica prestados a não sujeitos passivos de outros Estados membros;
- Efetuados por um prestador estabelecido num único Estado membro; e
- O valor total desses serviços não seja superior no ano civil em curso, ou no ano civil anterior, a 10.000 euros.

6. Daqui decorre que, de acordo com o previsto no n.º 1 do artigo 6.º-A, quando aqueles serviços sejam prestados por sujeitos passivos estabelecidos no território nacional, que não disponham de estabelecimento estável em nenhum outro Estado membro, e cujo montante das prestações de serviços a adquirentes que não sejam sujeitos passivos estabelecidos ou domiciliados em outros Estados membros não ultrapasse 10.000 euros, esses serviços são tributáveis em território nacional, nos termos da alínea b) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA.

7. Ao contrário, serão tributados de acordo com as regras em vigor no Estado membro do prestador, os serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica prestados a não sujeitos passivos estabelecidos ou domiciliados no território nacional por sujeitos passivos estabelecidos

---

<sup>1</sup> Ver ponto 7 do Ofício-Circulado n.º 30164, de 11 de dezembro de 2014.

apenas num outro Estado membro, quando o montante dos serviços por estes prestados não ultrapassar 10.000 euros.

**8.** Logo que for excedido o limiar de 10.000 euros, ainda que no decurso do ano civil, prevê o n.º 3 do artigo 6.º-A que a regra de localização no lugar do prestador, constante da alínea b) do n.º 6 do artigo 6.º, deixa de aplicar-se, passando a aplicar-se, a partir dessa data, a regra de localização no lugar do adquirente, constante da alínea h) do n.º 9 e da alínea h) do n.º 10 do artigo 6.º do CIVA.

**9.** No entanto, o n.º 4 do artigo 6.º-A prevê que, ainda que o sujeito passivo não tenha excedido os 10.000 euros, pode optar pela aplicação da regra de localização com base no critério do estabelecimento ou domicílio do adquirente devendo, nesse caso, manter essa opção por um período de dois anos civis.

**10.** Apresenta-se, nos Quadros I e II, em anexo, a explicação das novas regras do artigo 6.º-A do CIVA, bem como síntese das várias situações passíveis de ocorrer na aplicação do artigo 6.º-A e do artigo 6.º, ambos do CIVA.

#### **B – Lugar das operações tributáveis. Critérios**

**11.** Na aplicação das disposições relativas ao lugar das prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, há também que atender ao disposto no Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, que delimita o âmbito dessas operações, estabelecendo critérios para a determinação da natureza dos intervenientes e um conjunto de presunções relativas à localização do adquirente.

**12.** O artigo 24.º-B do Regulamento estabelece nas alíneas a), b), e c) do seu primeiro parágrafo um conjunto de presunções específicas para determinar o lugar onde o adquirente não sujeito passivo está estabelecido, tem domicílio ou residência habitual, no caso de serviços de telecomunicações, radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica prestados através de equipamentos específicos: linhas fixas, redes móveis e descodificadores ou dispositivos similares ou cartões de visualização.

**13.** Por seu turno, a alínea d) do primeiro parágrafo do artigo 24.º-B estabelece uma presunção genérica, segundo a qual, quando não se verificarem as circunstâncias anteriormente referidas, nem as previstas no artigo 24.º-A do mesmo Regulamento, se presume que o adquirente está estabelecido ou domiciliado no local identificado pelo prestador, com base em dois elementos de prova não contraditórios, dos enunciados no artigo 24.º-F do Regulamento.

**14.** Dado que a recolha destes dois elementos de prova se revelou onerosa para as pequenas e médias empresas, o artigo 24.º-B foi alterado, passando a estabelecer uma simplificação no requisito de prova para as empresas cujas prestações de serviços não excedam um determinado limiar.

**15.** Passa, assim, a exigir-se apenas um elemento de prova do lugar do adquirente dos serviços abrangidos pela alínea d), quando o valor total destes serviços, líquido de IVA, prestados por um sujeito passivo a partir do seu estabelecimento comercial ou de um estabelecimento estável situado num Estado membro, não seja superior a 100.000 euros no ano civil em curso e no anterior.

16. Logo que seja ultrapassado aquele limiar, deixa de aplicar-se a simplificação, passando a exigir-se, de novo, a recolha de dois elementos de prova.

### **C – Mini Balcão Único**

17. São alterados os artigos 2.º, 10.º e 12.º do regime de Mini Balcão Único, passando a ser possível, aos sujeitos passivos não estabelecidos na Comunidade que prestem serviços de telecomunicações, serviços de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, a pessoas que não sejam sujeitos passivos estabelecidas ou domiciliadas na Comunidade, a opção pelo regime, ainda que aí se encontrem registados ou sejam obrigados a registar-se, para efeitos de IVA.

De acordo com as regras atualmente em vigor, se aqueles sujeitos passivos estiverem registados, para efeitos de IVA, num qualquer Estado membro, não podem registar-se para efeitos do Mini Balcão Único, sendo obrigados a registar-se em cada Estado membro para o qual efetuem aquele tipo de prestações de serviços a pessoas que não sejam sujeitos passivos, para efeitos da liquidação e entrega do imposto que se mostre devido pela prática dessas operações.

Com a alteração verificada, a partir de 1 de janeiro de 2019, passa a ser possível, aos sujeitos passivos nessas condições, registarem-se no regime extra União, passando a cumprir todas as obrigações nos termos desse regime.

### **III - Implicações da regra de localização do artigo 6.º-A do CIVA no Mini Balcão Único (MOSS)**

#### **18. Enquadramento no regime**

Tendo em conta as regras atrás enunciadas, a aplicação da nova regra de localização das prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica a adquirentes que não sejam sujeitos passivos, terá implicações na utilização do Mini Balcão Único.

Embora o registo no Mini Balcão Único seja facultativo, o mesmo só é suscetível de utilização por sujeitos passivos que tenham de cumprir obrigações em matéria de IVA em Estados membros onde não estejam estabelecidos, por efetuarem prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica a pessoas que não sejam sujeitos passivos, as quais, de acordo com as regras de localização previstas atualmente na alínea h) do n.º 9 e na alínea h) do n.º 10 do artigo 6.º do CIVA, se localizam no Estado membro onde o adquirente está estabelecido ou tem o seu domicílio.

Face à introdução de uma derrogação àquelas regras de localização, que será aplicada em função de ser atingido, ou não, um volume de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica transfronteiriços a pessoas que não sejam sujeitos passivos, igual ou inferior a 10.000 euros, as condições para optar pelo registo no Mini Balcão Único, ou nele permanecer, são igualmente alteradas. Nesse sentido, podem ocorrer as seguintes situações:

**i) Sujeitos passivos unicamente estabelecidos em território nacional atualmente registados no MOSS**

Se o montante de prestações de serviços transfronteiriças efetuadas no ano de 2018 não exceder 10.000 euros, deixa de se aplicar a regra prevista na alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA, deixando também de estar reunidas as condições de aplicação do Mini Balcão Único, exceto se, nos termos do n.º 4 do artigo 6.º-A, os sujeitos passivos optarem pela aplicação da regra de localização com base no critério do estabelecimento ou domicílio do adquirente.

Se os sujeitos passivos não optarem pela tributação no Estado membro de estabelecimento ou domicílio do adquirente, os serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica a pessoas que não sejam sujeitos passivos, passam a ser objeto de tributação no território nacional.

Isso significa que a tributação em IVA dos referidos serviços dependerá do enquadramento do respetivo prestador dos serviços, podendo ser objeto de tributação nos termos gerais, ou ficar abrangidos pela isenção prevista no artigo 53.º do CIVA, se o seu volume de negócios geral se situar abaixo do limiar aí fixado.

**ii) Sujeitos passivos unicamente estabelecidos em território nacional que se registem no MOSS a partir de 1 de janeiro de 2019**

Se o montante estimado de prestações de serviços transfronteiriças para o ano de 2019 não exceder 10.000 euros, não se aplica a regra prevista na alínea h) do n.º 9 do artigo 6.º do CIVA, pelo que não estão reunidas as condições de aplicação do Mini Balcão Único. Para os restantes mantém-se a possibilidade de opção pelo registo no regime.

Caso os sujeitos passivos cujo volume de negócios estimado se situe abaixo do limiar optem, nos termos do n.º 4 do artigo 6.º-A do CIVA, pela tributação no Estado membro de estabelecimento ou domicílio do adquirente, os serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica a pessoas que não sejam sujeitos passivos, continuam a ser objeto de tributação fora do território nacional.

Nesse caso, podem optar pelo registo no Mini Balcão Único, de acordo com o previsto no artigo 1.º do respetivo regime.

Para melhor compreensão veja-se o Quadro III, em anexo.

**19. Período transitório**

Os sujeitos passivos atualmente registados no Mini Balcão Único, cujo volume de serviços abrangidos pelo regime, prestados no decurso de 2018, seja igual ou inferior a 10.000 euros, deixam de poder continuar registados no regime, a não ser que optem pela aplicação da regra de localização no Estado membro de estabelecimento ou domicílio do adquirente dos serviços.

Caso não seja exercida essa opção, até 10 de janeiro de 2019 devem os sujeitos passivos apresentar uma declaração de cessação do regime, por deixarem de reunir as condições nele previstas. A cessação produz efeitos a 31 de dezembro, data da alteração.

Não sendo apresentada declaração de cessação presume-se que foi exercida a opção, nos termos do n.º 4 do artigo 6.º-A do CIVA, pela tributação no Estado membro de estabelecimento ou domicílio do adquirente, com a consequente continuidade do respetivo registo no Mini Balcão Único.

#### **IV – Produção de efeitos e entrada em vigor**

##### **20. As alterações introduzidas entram em vigor em 1 de janeiro de 2019.**

Para efeitos da aplicação das novas regras de localização das operações tributáveis é determinante apurar o momento em que ocorrem o facto gerador e a exigibilidade, de acordo com o disposto nos artigos 7.º e 8.º do CIVA, que definem o momento em que se constitui a obrigação de imposto (facto gerador) e quando é que esse imposto é exigível pelo Estado (exigibilidade).

#### **V – Instruções anteriores**

Na parte que não contrarie as presentes instruções, mantêm-se em vigor os Ofícios Circulados n.ºs 30164 e 30165, de 11 e 26 de dezembro de 2014, respetivamente.

#### **VI – Quadro de correspondência**

Para efeitos de sistematização da correspondência entre as normas aprovadas e as disposições da Diretiva IVA é publicado, em anexo, o Quadro **IV**.

Com os melhores cumprimentos

O Subdiretor-Geral

**Quadro I**

**Artigo 6.º-A**

Disposição Legal	Norma	Explicação da norma
<p><b>N.º 1</b></p>	<p>1- Não obstante o disposto na alínea h) do n.º 9 e na alínea h) do n.º 10 do artigo 6.º, as prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços prestados por via eletrónica, nomeadamente os descritos no anexo D, efetuadas a uma pessoa que não seja sujeito passivo, são tributáveis nos termos da alínea b) do n.º 6 daquele artigo, quando estejam reunidas as seguintes condições:</p> <p>a) O prestador tenha sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio em território nacional e não esteja sediado, estabelecido ou domiciliado noutro Estado membro;</p> <p>b) As prestações de serviços sejam efetuadas a destinatários estabelecidos ou domiciliados em outros Estados membros; e</p> <p>c) O valor total, líquido de IVA, das prestações de serviços referidas na alínea anterior não seja superior, no ano civil anterior ou no ano civil em curso, a € 10.000.</p>	<p>Se efetuadas por sujeitos passivos nacionais que reúnam cumulativamente as condições indicadas, as prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços prestados por via eletrónica a não sujeitos passivos, estabelecidos ou domiciliados num outro Estado membro, são objeto de tributação no território nacional aplicando-se, neste caso, o disposto na alínea b) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA.</p>
<p><b>N.º 2</b></p>	<p>2 – Não obstante o disposto na alínea h) do n.º 9 e na alínea h) do n.º 10 do artigo 6.º, as prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços prestados por via eletrónica, nomeadamente os descritos no anexo D, efetuadas a uma pessoa que não seja sujeito passivo, não são tributáveis em território nacional quando estejam reunidas as seguintes condições:</p> <p>a) O prestador tenha sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio apenas no território de um outro Estado membro;</p> <p>b) As prestações de serviços sejam efetuadas a destinatários estabelecidos ou domiciliados em Estados membros que não o referido na alínea anterior; e</p> <p>c) O valor total, líquido de IVA, das prestações de serviços referidas na alínea anterior não seja superior, no ano civil anterior ou no ano civil em curso, a € 10.000.</p>	<p>Se efetuadas por sujeitos passivos, com sede ou estabelecimento estável num outro Estado membro, que reúnam cumulativamente as condições indicadas, as prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços prestados por via eletrónica a não sujeitos passivos estabelecidos ou domiciliados no território nacional são objeto de tributação no Estado membro do prestador.</p>

<p><b>N.º 3</b></p>	<p>3 – O disposto nos números anteriores não é aplicável a partir da data em que, no decurso de um ano civil, seja excedido o limiar aí referido.</p>	<p>A regra de localização no lugar do prestador, referida nos números anteriores, deixa de aplicar-se logo que o limiar seja excedido. A verificar-se essa situação, aplicar-se-ão as regras constantes da alínea h) do n.º 9 e da alínea h) do n.º 10 do artigo 6.º do CIVA, consoante o caso, deixando de se aplicar a alínea b) do n.º 6 do mesmo artigo 6.º.</p>
<p><b>N.º 4</b></p>	<p>4 – Os sujeitos passivos abrangidos pelo disposto no n.º 1, cujas prestações de serviços não tenham excedido o montante mencionado na alínea c) desse número, podem optar pela sujeição a tributação desses serviços no Estado membro em que o adquirente estiver estabelecido ou domiciliado, devendo manter esse regime por um período mínimo de dois anos civis.</p>	<p>É conferida, aos sujeitos passivos que reúnam as condições previstas no n.º 1, a possibilidade de optar pela aplicação da regra de localização com base no local do adquirente. A exercer essa opção, os sujeitos passivos estabelecidos em território nacional passam (ou continuam) a aplicar as regras em vigor no Estado membro do adquirente durante, pelo menos, dois anos, às prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços prestados por via eletrónica a não sujeitos passivos estabelecidos ou domiciliados fora do território nacional.</p>
<p><b>N.º 5</b></p>	<p>5 – O disposto na alínea h) do n.º 10 do artigo 6.º é aplicável, quando os sujeitos passivos abrangidos pelo disposto no n.º 2 tenham exercido a opção de sujeitar esses serviços a tributação no Estado membro em que o adquirente estiver estabelecido ou domiciliado.</p>	<p>Os sujeitos passivos de outro Estado membro que nele tenham optado pela regra de localização no lugar do adquirente nos termos do n.º 4, passam (ou continuam) a aplicar a regra de localização com base no lugar do adquirente, devendo as prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços prestados por via eletrónica a não sujeitos passivos estabelecidos ou domiciliados no território nacional, ser objeto de tributação no território nacional, de acordo com a alínea h) do n.º 10 do artigo 6.º do CIVA.</p>

**Quadro II**

**Síntese da aplicação das regras de localização das prestações de serviços de telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços prestados por via eletrónica, efetuadas a uma pessoa que não seja sujeito passivo**

		<b>Sujeitos passivos estabelecidos unicamente no território nacional (TN)</b>	<b>Sujeitos passivos estabelecidos unicamente nouro Estado membro</b>
<b>Volume serviços prestados ≤ €10.000</b>	<b>Regra</b>	<b>Artigo 6.º-A/1 Localizados no TN (art.º 6.º, n.º 6, al. b))</b>	<b>Artigo 6.º-A/2 Localizados fora do TN</b>
	<b>Opção Artigo 6.º-A/4</b>	<b>Artigo 6.º/9, al. h) Localizados fora do TN</b>	<b>Artigo 6.º/10 al. h) Localizados no TN</b>
<b>Volume serviços prestados &gt; €10.000</b>		<b>Artigo 6.º/9, al. h) Localizados fora do TN</b>	<b>Artigo 6.º/10, al. h) Localizados no TN</b>

**Quadro III**

**Enquadramento no MOSS a partir de 01.01.2019**

<b>Sujeitos passivos unicamente estabelecidos em território nacional atualmente registados no MOSS</b>		<b>Sujeitos passivos unicamente estabelecidos em território nacional que pretendam optar pelo registo no MOSS a partir de 01.01.2019</b>
<b>Volume serviços prestados ≤ €10.000</b>	<b>Declaração de cessação no MOSS</b>	<b>Não abrangido pelo âmbito do MOSS.</b>
	<b>Opção Artigo 6º-A/4 – opção por continuar no MOSS</b>	<b>Opção Artigo 6º-A/4 Opção pelo MOSS</b>
<b>Volume serviços prestados &gt; €10.000</b>	<b>Opção pelo MOSS</b>	<b>Opção pelo MOSS</b>

**Quadro IV**  
**Quadro de correspondência**

<b>DIRETIVA IVA</b>	<b>LEGISLAÇÃO INTERNA</b>
Artigo 58.º, n.º 1, 1.º parágrafo	CIVA – Artigo 6.º, 9.º, h) e n.º 10, h)
Artigo 58.º, n.º 1, 2.º parágrafo	Anexo D ao CIVA – parágrafo final
Artigo 58.º, n.º 2	CIVA – Artigo 6.º-A, n.ºs 1 e 2
Artigo 58.º, n.º 3	CIVA – Artigo 6.º-A, n.º 3
Artigo 58.º, n.º 4 e 5	CIVA - Artigo 6.º-A, n.º 4 e 5
Artigo 219.º-A	Transposição a introduzir em diploma autónomo
Artigo 358.º-A, 1	Regime especial – artigos 2.º, c) e 10.º, n.º 1
Artigo 361.º, n.º 1, e)	Regime especial – artigo 12.º, n.º 1