

## análise da CTOC



### PAULA FRANCO

CONSULTORA DA CÂMARA DOS  
TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

# O que vai mudar no IVA a partir de 2010

Os profissionais da área contabilística/fiscal e financeira já se depararam inúmeras vezes com operações que implicam a aplicação das regras de localização das prestações de serviços em sede do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e sabem que não se trata de uma simples tarefa, pelo que deixamos aqui uma breve síntese do que vai ser alterado, na aplicação do art. 6.º do Código do IVA, a partir de 1 de Janeiro de 2010.

As novas regras resultam da publicação, no passado dia 12 de Agosto, do Decreto-Lei n.º 185/2009 que transpôs a Directiva 2008/8/CE para o Direito Nacional e que altera significativamente o art. 6.º do CIVA.

Pode considerar-se um dos artigos mais importantes do Código do IVA, embora também o mais problemático quando estamos perante operações com outros Estados. Com efeito, este artigo ocupa-se das regras de localização das operações internas, ou seja, das operações que se entendem como efectuadas no território nacional. Do mesmo modo as operações que se localizam noutros Estados-membros baseiam-se em normas reflexas, "a contrario", de outros Estados-membros, devido à harmonização comunitária.

Assim, numa operação de prestação de serviços, realizada entre Portugal e outro país, para se saber como e onde tributar em IVA temos que inevitavelmente recorrer ao art. 6.º do CIVA.

Nesta norma encontramos uma regra geral, excepções a esta regra geral e excepções às excepções, configurando-se por vezes, sobretudo quando estas se juntam no que respeita à qualificação das operações, como um verdadeiro problema, embora a alteração que passará a vigorar em 1 de Janeiro de 2010 e que resultou da transposição da Directiva, simplifique o enquadramento

relativamente à regra que estão actualmente em vigor.

A anterior regra geral de localização (regra que ainda se encontra em vigor até 31 de Dezembro de 2009) referia que por norma as prestações de serviços eram tributadas na sede do prestador de serviços. A nova regra consagra em primeiro lugar duas formas distintas de aplicação, isto é, refere que são tributadas em território nacional, as prestações de serviços quando:

- O adquirente seja um sujeito passivo de IVA em Portugal, logo estabelecesse como regra geral a tributação no local da sede do adquirente ou destinatário dos serviços;
- As prestações de serviços a não sujeitos passivos (particulares e residentes em países terceiros fora da União Europeia), em que se estabelece como regra geral a tributação na sede do prestador de serviços.

No entanto, à semelhança do que já acontecia, esta regra geral comporta várias excepções aplicáveis a certos serviços especificamente identificados que afastam a aplicação de ambas as regras gerais.

Esta situação sucede, por exemplo com prestações de serviços que por estarem relacionados com o local onde são materialmente realizadas, respeitarão regras de localização da operação em detrimento da sede do prestador de serviços ou do adquirente. Nesta situação, encontram-se os serviços relacionados com imóveis, onde se inclui o alojamento, prestações de serviço de alimentação e bebidas, locação de meio de transporte de curta duração, prestação de serviços artísticos, entre outros.

Também no que respeita aos não sujeitos passivos, domiciliados em países terceiros não pertencentes à comunidades europeia, existe ain-

da outra regra de excepção à regra geral que determina que determinado tipo de prestações de serviço serão tributadas no domicílio ou residência habitual do adquirente do serviço, mesmo sendo este de um país fora da comunidade europeia, tais como:

- Cessão ou concessão de direitos de autor, patentes, licenças, marcas de fabrico e de comércio e outros direitos análogos;
- Prestações de serviços de publicidade;
- Prestação de serviço de consultores, advogados, engenheiros, economistas, contabilistas, e de gabinetes de estudo em todos os domínios;
- Operações bancárias, financeiras e de seguro ou resseguro;
- Serviços de telecomunicações, de radiodifusão e televisão;
- Serviços prestados por via electrónica, entre outros.

Vejam alguns exemplos, para melhor compreensão:

#### Exemplo 1

- Prestação de serviço efectuado por uma empresa portuguesa de reportagem fotográfica e filmagens aéreas, do edifício de uma filial Espanhola situado no território nacional, contratado pela sede em Espanha.

A referida prestação de serviços será tributada segundo a aplicação da regra geral estabelecida, ou seja, será tributada na sede do adquirente do serviço, logo em território espanhol e não em Portugal. Assim, o prestador de serviços deve emitir essa factura sem IVA, mencionado a norma que estabelece essa deslocalização da tributação.

#### Exemplo 2

- Contratação de um artista espanhol, para vir executar em Portugal um serviço de carácter artístico.

Estamos em presença de uma prestação de serviços de carácter artístico, executada em Portugal, por um sujeito passivo de IVA espanhol. Esta prestação de serviços é tributada em Portugal, porque é materialmente realizada em território nacional e a regra que lhe é aplicada é a excepção à regra geral dos serviços que são tributados onde são materialmente realizados. Exemplos:

#### Exemplo 3

- Prestação de serviços de marketing e publicidade efectuado por uma empresa portuguesa a uma empresa sediada na Suíça.

A prestação de serviços de marketing e publicidade efectuada pela empresa portuguesa a uma empresa sediada na Suíça será objecto de tributação no território nacional face à aplicação da excepção à regra geral que se aplica aos serviços daquele tipo quando o adquirente é um sujeito passivo domiciliado num país terceiro como é o caso da Suíça.

#### Exemplo 4

- Uma empresa portuguesa presta serviços de web design e produtos multimédia, a um cliente nos Estados Unidos da América a quem vai facturar um alojamento de site por um ano.

A prestação de serviços será tributada no país do adquirente, neste caso Estados Unidos da América, uma vez que lhe é aplicável a excepção à regra geral dos países terceiros pelo facto de estarmos perante um serviço prestado por via electrónica. Assim, esta operação, não será tributada em IVA no território nacional. Na factura a emitir, por estas prestações de serviços, deverá ser feita referência ao motivo justificativo da não liquidação de imposto.

A correcta determinação do local de tributação das prestações de serviços tem igualmente grande relevância no comércio interno pois outra das situações para a qual é necessário ter conhecimento profundo destas regras, é nas relações entre o Continente e as Regiões Autónomas.

Dadas as diferentes taxas do imposto aplicáveis no continente e nas Regiões Autónomas, poder-se-iam suscitar problemas de sabermos quais as taxas do IVA a aplicar. Isto é, torna-se necessário localizar as operações no continente ou nas Regiões Autónomas, pela aplicação das mesmas regras acima definidas de forma a podermos determinar qual a taxa do imposto a aplicar.

Outra novidade que o diploma traz e que teve como objectivo medidas de combate à fraude e evasão fiscal, é o facto de passar a ser necessário, para as prestações de serviços, o preenchimento de um anexo recapitulativo onde se discriminam todas os valores das operações e onde se identificam individualmente os adquirentes das prestações de serviços, que por aplicação destas regras não serão tributadas em território nacional. Esta forma de controlo já existia para as transmissões de bens e será a partir de 2010 alargada às prestações de serviços.

Realçamos também a criação de um novo regime de pedido de reembolso entre Estados-membros diferentes. As novas regras definem procedimentos mais desburocratizados em relação aos agora vigentes, nomeadamente, o recurso a um sistema electrónico de recepção e de processamento dos pedidos de reembolso.

Estas alterações, como já foi referido, entram em vigor em 1 de Janeiro de 2010, ano fértil em mudanças pois não esqueçamos as alterações ao normativo contabilístico nacional e ao Código do CIRC.