



AICCOPN

Associação dos Industriais da Construção
Civil e Obras Públicas

Assunto: IVA - Prestações de serviços relativas a bens imóveis – inversão do sujeito passivo

Senhores Associados,

Foi publicado no Diário da República n.º 20, de 29 de Janeiro, 1ª Série, o Decreto-Lei n.º 21/2007 que procede a alterações nos artigos 2º, 12º, 19º, 24º, 24º-A, 25º, 35º e 44º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) e se traduzem na reformulação substancial das regras de renúncia à isenção do IVA na locação e transmissão de bens imóveis abrangidas pelos nºs 30 e 31 do artigo 9º (isenções nas operações internas) e, na inversão do sujeito passivo no caso de algumas prestações de serviços (empreitadas e subempreitadas), nomeadamente nos trabalhos de construção civil, realizados por empreiteiros e subempreiteiros.

No que respeita à inversão do sujeito passivo de IVA em algumas prestações de serviços relativas a bens imóveis, o presente diploma refere que, passa a caber aos adquirentes ou destinatários daqueles serviços, quando se configurarem como sujeitos passivos com direito à dedução total ou parcial do imposto, a obrigação de proceder à liquidação do IVA devido, o qual poderá também ser objecto de dedução nos termos gerais.

Assim, o “cliente, adquirente dos serviços ou dono de obra”, sendo sujeito passivo do IVA (porque exerce uma actividade industrial, comercial ou de prestação de serviços) **que pratique operações tributadas ou operações isentas que conferem direito à dedução**, quando adjudicar uma obra a uma empresa de Construção, ficará responsável pela entrega ao Estado do IVA incidente sobre os trabalhos realizados, sendo que a respectiva factura emitida pelo empreiteiro, não incluirá o valor do imposto, ao contrário do que acontecia até agora. Sendo assim, caberá ao “cliente” (sujeito passivo do IVA) a obrigação de calcular o referido imposto e entregá-lo ao Estado.

Como é do conhecimento geral, até aqui quem calculava e entregava ao Estado o respectivo imposto era o empreiteiro executante da obra, mas a partir de 1 de Abril de 2007 caberá ao cliente a obrigação de, sobre o valor dos serviços adquiridos ao empreiteiro, liquidar o imposto e entregá-lo ao Estado, consubstanciando-se, assim, a “inversão do sujeito passivo”.

Tomando agora como exemplo o caso da facturação entre subempreiteiro e empreiteiro – situação em que o empreiteiro se apresenta na qualidade de cliente final a quem se destina a obra ou a prestação de serviços - a factura emitida pelo subempreiteiro ao empreiteiro não indicará o valor do IVA a liquidar, cabendo de seguida ao empreiteiro a obrigação de calcular, liquidar e entregar ao Estado aquele imposto incidente sobre os trabalhos. Por esta razão, a factura emitida pelo subempreiteiro deverá conter a expressão “IVA devido pelo adquirente” que será o empreiteiro dono da obra.



AICOPN

Associação dos Industriais da Construção
Civil e Obras Públicas

No caso de **facturação directa entre o empreiteiro e o dono de obra**, o procedimento será semelhante ao atrás descrito, ou seja, a factura do empreiteiro para o dono de obra não indicará o valor do imposto, pois caberá ao dono de obra a responsabilidade de liquidar e entregar o respectivo imposto nos cofres do Estado, verificando assim, a partir de 1 de Abril de 2007, a inversão do sujeito passivo que o presente DL n.º 21/2007 impõe.

Chama-se a atenção para a condição fundamental de que depende a aplicação destas novas regras e que se traduz no facto de **esta inversão do sujeito passivo só ser possível se os intervenientes da relação (subempreiteiro, empreiteiro, dono de obra) forem sujeitos passivos de IVA com direito à dedução do imposto suportado nas aquisições.**

Nestes termos, o IVA que antes da existência deste diploma era liquidado pelo prestador de serviços (empreiteiro ou subempreiteiro) ao seu cliente (**operador económico que pratique operações que conferem direito à dedução**) e entregue por aqueles ao Estado, **passa agora a ser liquidado e entregue pelo adquirente ou destinatário dos serviços, sendo ainda possível a todos eles, proceder, nos termos gerais previstos nos artigos 19º e 20º do CIVA, à dedução do IVA suportado.**

Conforme se pode verificar através da nova redacção do artigo 19º do CIVA, apesar de caber apenas ao dono da obra ou adquirente dos trabalhos, a obrigação de liquidar o imposto relativo aos trabalhos realizados pelo empreiteiro ou pelo subempreiteiro, certo é que todos – empreiteiro, subempreiteiro e mesmo dono de obra - podem efectuar as respectivas deduções do IVA que suportaram nas suas aquisições de bens e serviços, no desenrolar das suas actividades, e **proceder como habitualmente acontecia, ao preenchimento da declaração periódica do IVA em termos mensais ou trimestrais, através da qual fazem a compensação entre o IVA suportado e liquidado, bem como o apuramento de imposto a pagar ou a receber do Estado.**

Na realidade, o que se irá passar **a partir de 1 de Abril de 2007**, é que, atendendo a estas novas regras do IVA, **as empresas da Construção poderão ter de recorrer com maior frequência ao pedido de reembolso do IVA ao Estado**, nos termos previstos no artigo 22º do CIVA, **uma vez que poderão tornar-se continuamente em credores do Estado, por via desta inversão do sujeito passivo do IVA.** Esta situação acontecerá porque as empresas de Construção continuam a ter o direito à dedução do imposto que suportaram nas aquisições de bens e serviços intermédios necessários à execução das obras mas **as facturas que emitem aos seus clientes não contêm IVA** pelo que, **consequentemente, não recebem o IVA dos clientes para quem trabalham**, como acontecia até ao momento. Neste sentido, **para se ressarcirem do imposto que pagaram/suportaram terão de pedir o reembolso do IVA, cumprindo os requisitos exigidos pelo artigo 22º do CIVA e pelo Despacho Normativo n.º 53/2005, de 15 de Dezembro.**

Em última análise, pode dizer-se que esta alteração fiscal ao mudar as regras de liquidação do IVA em algumas situações, **alterando** o titular da responsabilidade pela liquidação do IVA, também **conduzirá a um**

SEDE:
Rua Álvares Cabral, 306
4050-040 PORTO
Telefone: 22 340 22 00
Fax: 22 340 22 97
www.aiccopn.pt
E-mail: geral@aiccopn.pt



AICCOPN

Associação dos Industriais da Construção
Civil e Obras Públicas

aumento das obrigações declarativas, já que as empresas para solicitarem o reembolso do imposto **têm de apresentar a declaração periódica bem como os anexos previstos no artigo 40º do CIVA. Para o efeito, as empresas têm de apresentar, nomeadamente, os anexos a que se referem a relação de clientes (anexo 1), a relação de fornecedores (anexo 2) e a relação das regularizações de IVA que tenham sido efectuadas a favor do sujeito passivo (anexo 3).**

Além disso, **a Direcção-Geral dos Impostos poderá exigir, quando a quantia a reembolsar exceder € 1000, caução, fiança bancária ou outra garantia adequada que deverá ser mantida pelo prazo de um ano.**

No caso da relação entre o empreiteiro e o **cidadão/particular** (que não é sujeito passivo do IVA porque não exerce nenhuma actividade de prestação de serviços, de produção, de comércio ou indústria), em que este último contrata o primeiro para construir, remodelar ou realizar trabalhos de construção civil num imóvel, **não se aplica a regra “inversão do sujeito passivo, mantendo-se para o empreiteiro executante da obra, a obrigação de emitir a factura ao seu cliente nos termos habituais, com IVA à taxa respectiva e, posteriormente entregar ao Estado o imposto devido**, através do preenchimento da sua declaração periódica de IVA. Nesta relação, as regras de facturação e liquidação do IVA não sofreram qualquer alteração com a publicação do DL n.º 21/2007, de 29 de Janeiro.

A partir de 1 de Abril de 2007 as facturas e documentos equivalentes, têm de conter a expressão **“IVA devido pelo adquirente”**, sendo este mais um requisito a acrescentar, pelo o presente diploma, aos já mencionados no artigo 35º do CIVA.

Por outro lado, **a contabilidade deve ser organizada de forma a possibilitar o conhecimento claro e inequívoco dos elementos necessários ao cálculo do imposto, bem como revelar de forma distinta as operações cuja liquidação compete ao adquirente.**

Dada a importância deste assunto para o sector da Construção, chama-se a atenção dos Senhores Associados para o facto da **leitura deste boletim informativo não dispensar a consulta exhaustiva do DL n.º 21/2007, de 29 de Janeiro** aqui mencionado e disponibilizado no site da AICCOPN (www.aiccopn.pt).

Para qualquer esclarecimento complementar deverão contactar os Serviços de Economia da AICCOPN.

Porto, Fevereiro de 2007