



Conselho da
União Europeia

Bruxelas, 4 de outubro de 2017
(OR. en)

12882/17

**Dossiê interinstitucional:
2017/0251 (CNS)**

**FISC 213
ECOFIN 788
IA 151**

PROPOSTA

de:	Secretário-Geral da Comissão Europeia, assinado por Jordi AYET PUIGARNAU, Diretor
data de receção:	4 de outubro de 2017
para:	Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, Secretário-Geral do Conselho da União Europeia
n.º doc. Com.:	COM(2017) 569 final
Assunto:	Proposta de DIRETIVA DO CONSELHO que altera a Diretiva 2006/112/CE no que diz respeito à harmonização e simplificação de determinadas regras no sistema do imposto sobre o valor acrescentado e que estabelece o regime definitivo de tributação das trocas comerciais entre Estados-Membros

Envia-se em anexo, à atenção das delegações, o documento COM(2017) 569 final.

Anexo: COM(2017) 569 final



COMISSÃO
EUROPEIA

Bruxelas, 4.10.2017
COM(2017) 569 final

2017/0251 (CNS)

Proposta de

DIRETIVA DO CONSELHO

que altera a Diretiva 2006/112/CE no que diz respeito à harmonização e simplificação de determinadas regras no sistema do imposto sobre o valor acrescentado e que estabelece o regime definitivo de tributação das trocas comerciais entre Estados-Membros

{SWD(2017) 325 final}

{SWD(2017) 326 final}

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DA PROPOSTA

• Razões e objetivos da proposta

Os impostos indiretos sobre o consumo são regidos a nível internacional pelo princípio fundamental da tributação no país de destino. Por outras palavras, os impostos são cobrados no país em que os bens e serviços são consumidos.

O imposto sobre o valor acrescentado (IVA) é o imposto sobre o consumo mais antigo da Europa. Em 1967, assumiu-se o compromisso de estabelecer um regime definitivo do IVA aplicável na Comunidade Europeia da mesma forma que no território de um único país¹. A necessidade de abolir as fronteiras fiscais entre os Estados-Membros até ao final de 1992 tornou imprescindível reconsiderar a forma de tributar as trocas comerciais dos bens na Comunidade Europeia. O objetivo era que os bens fossem tributados no país de origem, de modo a que as mesmas condições que eram aplicáveis ao comércio interno seriam-no igualmente às trocas comerciais intracomunitárias, refletindo perfeitamente a ideia de um verdadeiro mercado interno.

Uma vez que as condições técnicas e políticas ainda não estavam reunidas para um tal sistema, foi aprovado o regime transitório do IVA². Esse regime, no que diz respeito às operações entre empresas (B2B) relativas a bens, dividia os movimentos transfronteiras de bens em duas operações diferentes: uma entrega isenta no Estado-Membro de partida dos bens e uma aquisição intracomunitária tributada no Estado-Membro de destino. Estas regras foram consideradas temporárias e apresentam algumas desvantagens, uma vez que, ao permitirem que os bens sejam adquiridos com isenção de IVA, aumentam as oportunidades de fraude, ao mesmo tempo que a complexidade intrínseca do sistema não favorece as trocas comerciais transfronteiras. No entanto, estas disposições transitórias continuam a vigorar mais de 20 anos após a sua adoção.

Após um amplo debate público, lançado com uma consulta relativa ao *Livro Verde sobre o futuro do IVA*³ (Livro Verde), em 6 de dezembro de 2011, a Comissão adotou a Comunicação *Sobre o futuro do IVA — Para um sistema de IVA mais simples, robusto e eficaz à medida do mercado único*⁴. Esta consulta confirmou que muitas empresas consideram que a complexidade, os custos de conformidade suplementares e a incerteza jurídica do sistema do IVA muitas vezes as impedem de participar em atividades transfronteiras e de tirar partido dos benefícios do mercado único. Além disso, proporcionou uma oportunidade para examinar se o compromisso assumido em 1967 ainda era pertinente.

¹ Primeira Diretiva 67/227/CEE do Conselho, de 11 de abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios; Segunda Diretiva 67/228/CEE do Conselho, de 11 de abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — estrutura e modalidades de aplicação do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado.

² Diretiva 91/680/CEE do Conselho, de 16 de dezembro de 1991, que completa o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e altera, tendo em vista a abolição das fronteiras fiscais, a Diretiva 77/388/CEE (JO L 376 de 31.12.1991, p. 1).

³ COM(2010) 695, documento de trabalho dos serviços da Comissão, SEC(2010) 1455 de 1.12.2010.

⁴ COM(2011) 851 de 6.12.2011.

Os debates com os Estados-Membros revelaram que o objetivo da tributação no Estado-Membro de origem continuava a ser politicamente irrealizável e este facto foi confirmado pelo Conselho em maio de 2012⁵. Por outro lado, o Parlamento Europeu⁶ e o Comité Económico e Social Europeu⁷ reconheceram o impasse, manifestando-se favoráveis a um novo sistema do IVA baseado no princípio da tributação no país do destino como uma solução realista.

Após a adoção da comunicação referida *supra*, a Comissão encetou um amplo diálogo transparente com os Estados-Membros e com as partes interessadas com vista a analisar pormenorizadamente as diferentes possibilidades de aplicar o princípio de tributação no destino. A ideia principal a este respeito era a de que o exercício da atividade comercial em toda a União Europeia (a seguir designada «União» ou «UE») deveria ser tão simples e tão seguro como o exercício de atividades de caráter puramente nacional. Esse diálogo teve lugar em especial através do Grupo sobre o Futuro do IVA (GFV)⁸ e do Grupo de Peritos sobre o IVA (VEG)⁹.

Na sequência destes trabalhos, a Comissão adotou, em 7 de abril de 2016, o *Plano de ação sobre o IVA, Rumo a um espaço único do IVA na UE — Chegou o momento de decidir*¹⁰ (Plano de Ação sobre o IVA). A Comissão anunciou, nomeadamente, a sua intenção de adotar um regime do IVA definitivo para o comércio transfronteiras intra-União baseado no princípio da sua tributação no Estado-Membro de destino dos bens, a fim de criar um espaço único sólido do IVA na UE. Uma proposta legislativa para um regime definitivo do IVA à prova de fraude e mais simples para as trocas comerciais intra-União foi incluída no programa de trabalho da Comissão para 2017¹¹.

Nas suas conclusões de 25 de maio de 2016¹², o Conselho tomou nota das observações feitas pela Comissão no seu plano de ação sobre o IVA no que se refere ao rumo a seguir para um regime definitivo do IVA, e da sua intenção de apresentar, como um primeiro passo, uma proposta legislativa em 2017 para um regime definitivo do IVA para as trocas comerciais transfronteiras entre empresas (B2B). Por outro lado, reiterou o seu ponto de vista de que o princípio da «tributação, no Estado-Membro de origem, das entregas de bens ou prestações de serviços» deveria ser substituído pelo princípio da «tributação no Estado-Membro de

⁵ Conclusões do Conselho sobre o futuro do IVA — 3167.^a reunião do Conselho Assuntos Económicos e Financeiros, Bruxelas, 15 de maio de 2012 (ver em especial o ponto B 4)

http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf

⁶ Resolução do Parlamento Europeu, de 13 de outubro de 2011, sobre o futuro do IVA (P7_TA(2011)0436) <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P7-TA-2011-0436+0+DOC+XML+V0//PT>

⁷ Parecer do Comité Económico e Social Europeu sobre o Livro Verde sobre o futuro do IVA - Rumo a um sistema de IVA mais simples, mais sólido e eficaz <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX:52011AE1168>

⁸ O Grupo sobre o Futuro do IVA constitui um fórum de debate com os delegados IVA das administrações fiscais dos Estados-Membros sobre as iniciativas pré-legislativas da Comissão e para a troca de opiniões sobre a preparação da futura legislação em matéria de IVA.

⁹ O Grupo de Peritos sobre o IVA é composto por 40 membros: pessoas com os conhecimentos específicos na área do IVA e organizações que representem, em particular, empresas, fiscalistas e académicos.

¹⁰ COM(2016) 148 final.

¹¹ Programa de trabalho da Comissão para 2017: Realizar uma Europa que protege, capacita e defende, COM(2016) 710 final

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/pt/TXT/?qid=1487237841093&uri=CELEX:52016DC0710>

¹² Ver: <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>

destino». O Parlamento Europeu também se congratulou com a intenção da Comissão de propor, até 2017, um regime definitivo do IVA, simples, justo, robusto, eficiente e menos vulnerável à fraude¹³.

Nas suas conclusões de 8 de novembro de 2016¹⁴, o Conselho defendeu que, enquanto decorriam os trabalhos da Comissão sobre um regime definitivo do IVA para as trocas comerciais intra-União, deviam, entretanto, ser introduzidas melhorias no atual sistema do IVA. Neste contexto, o Conselho solicitou alterações em quatro domínios:

- Número de identificação IVA: o Conselho convidou a Comissão a apresentar uma proposta legislativa no sentido de o número de identificação IVA válido do sujeito passivo ou da pessoa coletiva que não seja sujeito passivo adquirente dos bens, atribuído por um Estado-Membro diferente do Estado de partida da expedição ou do transporte dos bens, passar a constituir uma condição substantiva adicional para a aplicação de uma isenção no que respeita a uma entrega de bens intracomunitária.
- Operações em cadeia: A Comissão foi convidada pelo Conselho a propor critérios uniformes e melhorias legislativas adequadas que conduzam a uma maior segurança jurídica e a uma aplicação mais harmonizada das regras do IVA aquando da determinação do tratamento em sede de IVA das operações em cadeia, incluindo as operações triangulares.
- Consignação: o Conselho convidou a Comissão a apresentar propostas para a alteração das regras do IVA vigentes a fim de permitir a simplificação e a aplicação uniforme das disposições relativas à consignação nas trocas comerciais transfronteiras. Para este efeito, entende-se por «consignação», a situação em que um vendedor transfere bens para um entreposto à disposição de um adquirente conhecido noutra Estado-Membro e esse adquirente passa a ser proprietário dos bens à medida que os vai retirando do entreposto.
- Prova de entrega intracomunitária: o Conselho convidou a Comissão a continuar a explorar as possibilidades de um quadro comum de critérios recomendados para a prova documental exigida para beneficiar de isenção das entregas intracomunitárias.

A fim de dar resposta ao pedido do Conselho, são propostas alterações à Diretiva IVA¹⁵ para os três primeiros domínios. O quarto domínio implica uma alteração do Regulamento de Execução do IVA¹⁶, sendo, por conseguinte, objeto de uma proposta separada.

¹³ Resolução do Parlamento Europeu, de 24 de novembro de 2016, sobre a passagem para um regime definitivo do IVA e luta contra a fraude ao IVA (2016/2033(INI))
<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P8-TA-2016-0453+0+DOC+XML+V0//PT>

¹⁴ Conclusões do Conselho, de 8 de novembro de 2016, sobre a Melhoria das atuais regras da UE em sede de IVA no que respeita às operações transfronteiras (n.º 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023, de 9 de novembro de 2016).
<http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14257-2016-INIT/pt/pdf>

¹⁵ Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 347 de 11.12.2006, p. 1).

Além disso, a presente proposta introduz os fundamentos do regime definitivo para as trocas comerciais empresa a empresa (B2B) intra-União. Em 2018, será apresentada uma proposta que incluirá disposições técnicas pormenorizadas para a aplicação efetiva destes fundamentos. A primeira etapa legislativa do regime definitivo do IVA anunciada no Plano de Ação sobre o IVA¹⁷ inclui, assim, duas subetapas: uma consta da presente proposta e inclui os fundamentos mencionados supra, a outra que será apresentada em 2018¹⁸.

- **Coerência com as disposições existentes da mesma política setorial**

A introdução de um regime definitivo para as entregas de bens intra-União é um dos principais elementos do Plano de Ação sobre o IVA. A presente proposta constitui um passo em frente para substituir o regime transitório, aplicável desde 1 de janeiro de 1993, por um regime definitivo de IVA nas trocas comerciais entre empresas (B2B) intra-União, no qual as operações nacionais e transfronteiras de bens serão tratadas da mesma maneira¹⁹. Além disso, esse regime definitivo de IVA permitirá a criação de um espaço único sólido do IVA na UE que possa apoiar um mercado único mais aprofundado e mais equitativo e contribua para impulsionar o emprego, o crescimento, o investimento e a competitividade.

- **Coerência com outras políticas da União**

A criação de um sistema do IVA simples, moderno e à prova de fraude constitui uma das prioridades fiscais estabelecidas pela Comissão para 2017²⁰.

Combater a fraude ao IVA relativa ao «operador fictício» é igualmente um dos domínios prioritários da União Europeia, no âmbito do ciclo político da UE 2014-2017 da Europol²¹.

Reduzir os encargos administrativos, em especial para as PME, também constitui um importante objetivo da estratégia de crescimento da UE²².

A iniciativa proposta e os seus objetivos são coerentes com a política da UE em relação às PME, conforme consagrado pelo «Small Business Act» (SBA)²³, nomeadamente o princípio

¹⁶ Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (reformulação) (JO L 77 de 23.3.2011, p. 1).

¹⁷ No Plano de Ação sobre o IVA estão previstas duas medidas legislativas relativas à introdução do regime definitivo do IVA. Ver os dois últimos parágrafos do ponto 4 do Plano de Ação sobre o IVA para mais detalhes sobre o conteúdo destas medidas legislativas.

¹⁸ Uma descrição pormenorizada das etapas sucessivas e subetapas da introdução do regime definitivo do IVA pode ser encontrada na Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu, ao Conselho e ao Comité Económico e Social Europeu relativa ao acompanhamento do Plano de Ação sobre o IVA, Rumo a um espaço único do IVA na UE - Chegou o momento de decidir (COM(2017) [...]).

¹⁹ Embora a questão não seja considerada prioritária no âmbito dos trabalhos desenvolvidos sobre o regime definitivo do IVA, poderá ser necessário proceder à avaliação de determinados regimes aduaneiros (por exemplo, RA 42), a fim de garantir que este princípio seja aplicado de forma coerente em conjugação com os regimes de importação/exportação.

²⁰ Análise Anual do Crescimento em 2017; consultar: https://ec.europa.eu/info/publications/2017-european-semester-annual-growth-survey_en

²¹ [Prioridades da EMPACT](#)

²² Europa 2020 – Estratégia para um crescimento inteligente, sustentável e inclusivo; consultar: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:PT:PDF>

²³ Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu, ao Conselho, ao Comité Económico e Social Europeu e ao Comité das Regiões - «Think Small First» Um «Small Business Act» para a Europa, (COM (2008) 394 final).

VII que tem por finalidade ajudar as PME a aproveitar melhor as oportunidades oferecidas pelo mercado único.

É coerente com a estratégia para o mercado único (SMS)²⁴ e os objetivos do programa para a adequação e a eficácia da regulamentação (REFIT).

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDADE E PROPORCIONALIDADE

• Base jurídica

A diretiva altera a Diretiva IVA com base no artigo 113.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia. Este artigo prevê que o Conselho, deliberando por unanimidade, de acordo com um processo legislativo especial e após consulta do Parlamento Europeu e do Comité Económico e Social, adota disposições relacionadas com a harmonização das disposições dos Estados-Membros em matéria de tributação indireta.

• Subsidiariedade (no caso de competência não exclusiva)

De acordo com o princípio da subsidiariedade, nos termos do artigo 5.º, n.º 3, do Tratado da União Europeia, a União apenas intervém se e na medida em que os objetivos da ação considerada não possam ser suficientemente alcançados isoladamente pelos Estados-Membros, podendo, por isso, devido às dimensões ou aos efeitos das ações consideradas, ser mais bem alcançados ao nível da UE.

As regras em matéria de IVA para as trocas comerciais transfronteiras, tendo em atenção a sua natureza, podem não ser decididas por cada Estado-Membro, dado que, inevitavelmente, estão envolvidos mais do que um Estado-Membro. Além disso, sendo o IVA um imposto harmonizado a nível da União, qualquer iniciativa para introduzir o regime definitivo do IVA para as entregas de bens e prestações de serviços transfronteiras requer uma proposta da Comissão para alterar a Diretiva IVA.

As disposições destinadas a harmonizar e simplificar as regras no âmbito do regime de IVA atualmente em vigor contidas na presente proposta foram solicitadas por unanimidade pelos Estados-Membros, o que demonstra que a ação a nível da União é suscetível de ser mais eficaz, uma vez que as ações a nível nacional provaram não terem alcançado os resultados esperados.

• Proporcionalidade

A proposta, no que se refere à introdução do regime definitivo para as trocas comerciais entre empresas (B2B) intra-União, é coerente com o princípio da proporcionalidade, ou seja, não vai além do que é necessário para alcançar os objetivos dos Tratados, em especial o bom funcionamento do mercado único. Tal como acontece com o teste da subsidiariedade, os Estados-Membros não podem resolver problemas como a fraude ou a complexidade sem uma proposta de alteração da Diretiva IVA.

²⁴ Comunicação da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu, ao Comité Económico e Social Europeu e ao Comité das Regiões – «Melhorar o Mercado Único: mais oportunidades para os cidadãos e as empresas» (COM(2015) 550 final).

Em relação às melhorias propostas ao regime atualmente em vigor, elas são específicas e limitadas a um número restrito de regras em matéria de IVA que se revelaram difíceis de aplicar de forma sistemática e uniforme e que foram problemáticas para os sujeitos passivos.

- **Escolha do instrumento**

Propõe-se uma diretiva com vista a alterar a Diretiva IVA.

3. RESULTADOS DAS AVALIAÇÕES *EX POST*, DAS CONSULTAS DAS PARTES INTERESSADAS E DAS AVALIAÇÕES DE IMPACTO

- **Avaliações *ex post*/balanços de qualidade da legislação existente**

Foi realizada uma avaliação retrospectiva de elementos do sistema de IVA da União por um consultor externo em 2011 e os seus resultados foram utilizados como ponto de partida para a análise do atual sistema de IVA²⁵.

- **Consultas das partes interessadas**

Em 6 de maio de 2011, a Comissão Europeia organizou uma conferência em Milão no âmbito do processo de consulta sobre o Livro Verde. Reuniu decisores políticos, peritos, empresas e outras partes interessadas, bem como o público em geral de toda a Europa e não só²⁶. As cerca de 1 700 contribuições à consulta pública sobre o Livro Verde permitiram à Comissão uma clara compreensão dos problemas e das possíveis soluções.

Na sequência da publicação do Livro Verde, a Comissão criou dois grupos de trabalho para debates técnicos: o GFV e o VEG. No total, foram realizadas 12 reuniões do GFV e 14 do VEG para discutir as diferentes questões relacionadas com o regime definitivo do IVA aplicável às trocas comerciais empresa a empresa (B2B), bem como as melhorias a introduzir no sistema atualmente em vigor. Foram constituídos subgrupos mistos com a participação de membros do GFV e do VEG para que alguns temas específicos beneficiassem de um debate conjunto. Além disso, em 2015, foi organizado um seminário Fiscalis²⁷ em Viena que reuniu membros do GFV e do VEG. Um outro subgrupo misto foi criado no âmbito do Fórum da UE sobre o IVA²⁸, uma plataforma de reflexão onde as empresas e as autoridades fiscais se reúnem para debater o modo como pode ser melhorada a aplicação prática da legislação do IVA.

Por último, foi organizada uma consulta pública sobre o regime definitivo para as trocas comerciais intra-União, que decorreu entre 20 de dezembro de 2016 e 20 de março de 2017,

²⁵ Institute for Fiscal Studies (líder do projeto), 2011, Uma avaliação retrospectiva de elementos do sistema de IVA da UE:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/report_evaluation_vat.pdf

²⁶ Para mais informações consultar: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat/communication-future-vat/green-paper_en

²⁷ Regulamento (UE) n.º 1286/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 11 de dezembro de 2013, que estabelece um programa de ação destinado a aperfeiçoar o funcionamento dos sistemas de tributação na União Europeia para o período de 2014-2020 (Fiscalis 2020).

²⁸ Decisão 2012/C 198/05 da Comissão, de 3 de julho de 2012, que institui o Fórum da UE sobre o IVA, (JO C 198 de 6.7.2012, p. 4).

tendo sido obtidas 121 contribuições²⁹. O objetivo era recolher as opiniões de todas as partes interessadas sobre o funcionamento do atual regime transitório do IVA, as eventuais melhorias a curto prazo que poderiam ser introduzidas nestas disposições transitórias, tal como solicitado pelo Conselho, e a introdução do regime definitivo do IVA baseado no princípio da tributação no país de destino.

- **Recolha e utilização de conhecimentos especializados**

Em relação às opções para um regime definitivo do IVA, os seguintes estudos forneceram uma análise pormenorizada dos problemas em jogo e das possíveis vias a seguir:

- Estudo sobre a aplicação do atual princípio da tributação no Estado-Membro de origem dos serviços prestados entre empresas («B2B») e dos bens entregues entre empresas (B2B)³⁰;
- Estudo económico sobre a incidência do IVA nas entregas de bens e nas prestações de serviços intra-UE³¹;
- Implementação do «princípio de tributação no destino» nas entregas de bens entre empresas (B2B) na UE³²;
- Estudo e relatórios sobre os desvios do IVA nos 28 Estados-Membros da UE³³.

- **Avaliação de impacto**

É feita referência à avaliação de impacto separada, levada a cabo no âmbito da presente proposta. A opção preferida, escolhida nessa avaliação de impacto, poderá reduzir a fraude transfronteiras ao IVA em 41 mil milhões de EUR e os custos de conformidade para as empresas em mil milhões de EUR.

A avaliação de impacto da proposta foi analisada pelo Comité de Controlo da Regulamentação em 14 de julho de 2017. O Comité emitiu um parecer favorável à proposta, com algumas recomendações, em particular sobre a relação da proposta com outros elementos do Plano de Ação sobre o IVA, a necessidade de uma abordagem faseada e o conceito de sujeito passivo certificado, que foram tidas em conta. O parecer do Comité e as recomendações são mencionadas no anexo 1 do documento de trabalho dos serviços da Comissão relativo à avaliação de impacto que acompanha a presente proposta.

²⁹ Resumo dos resultados da consulta pública: https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/tax-consultations_en

³⁰ PwC, 2012; consultar: http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/place_supply_b2b.zip

³¹ CPB (líder do projeto), 2013; consultar: <https://circabc.europa.eu/sd/a/60e05641-2653-4ac3-aca2-3060896aa6e3/33-ANN%20-%20Final%20report%20-%20Study%20on%20charging%20VAT%20on%20intra-EU%20supplies%20of%20goods%20and%20services%5B1%5D.pdf>

³² EY, 2015; consultar: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/ey_study_destination_principle.pdf

³³ CASE, 2016; consultar: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2016-09_vat-gap-report_final.pdf

4. INCIDÊNCIA ORÇAMENTAL

A proposta não tem incidência negativa no orçamento da União.

5. OUTROS ELEMENTOS

- **Explicação pormenorizada das disposições específicas da proposta**

Sujeito passivo certificado: Artigo 13.º-A (novo)

Esta disposição introduz o conceito de sujeito passivo certificado.

Regra geral, os sujeitos passivos são identificados para efeitos de IVA através de um número de identificação IVA. Atualmente não é estabelecida qualquer distinção a nível da atribuição desse número entre os sujeitos passivos fiáveis e os menos fiáveis. As regras do IVA, no que diz respeito à identificação, aplicam-se da mesma forma a ambas as categorias.

O conceito de sujeito passivo certificado permite certificar que uma determinada empresa pode ser globalmente considerada como um contribuinte fiável. O conceito é importante porque certas regras de simplificação, que poderiam ser sensíveis à fraude, só se aplicarão se um sujeito passivo certificado participar na operação em causa.

Além disso, o sujeito passivo certificado será um dos elementos fundamentais da primeira etapa do regime definitivo do IVA para trocas comerciais entre empresas (B2B) intra-União. O atual regime transitório, em que se aplica a isenção à entrega de bens no Estado-Membro de partida e a tributação da aquisição intracomunitária no Estado-Membro de destino, no qual o adquirente é o devedor do IVA, será substituído pelo regime definitivo, em que se tributará uma única entrega de bens localizada para efeitos do IVA no Estado-Membro de destino (a chamada entrega de bens intra-União). O conceito de sujeito passivo certificado permitirá uma aplicação progressiva do regime definitivo do IVA porque, na primeira fase desse regime, o mecanismo de autoliquidação (ou seja, a obrigação de liquidação do IVA sobre o adquirente e não sobre o fornecedor, que, na prática, dá origem a uma situação semelhante à que existe atualmente no âmbito do regime transitório) será aplicável sempre que o adquirente, no caso de entregas intracomunitárias, for um sujeito passivo certificado³⁴. A justificação é a de que nenhuma fraude deveria ocorrer em consequência da não cobrança do IVA sobre as entregas intra-União efetuadas a um sujeito passivo certificado, uma vez que este, por definição, é um contribuinte fiável.

O artigo estabelece os critérios gerais com base nos quais os Estados-Membros terão a possibilidade de certificar os sujeitos passivos. Na sequência da adoção da presente proposta, terá de ser adotado um regulamento de execução do Conselho, com base no artigo 397.º da Diretiva IVA, que permita organizar os aspetos práticos do estatuto de sujeito passivo certificado e assegurar que o procedimento de concessão e de retirada do estatuto de sujeito passivo certificado seja suficientemente harmonizado e normalizado em toda a

³⁴ Tal como anunciado no Plano de Ação sobre o IVA, numa segunda etapa legislativa do regime definitivo do IVA, a tributação incidiria sobre todas as entregas de bens e prestações de serviços transfronteiras (por conseguinte, o fornecedor, e não o adquirente, seria o responsável pelo pagamento do IVA relativamente a todas as entregas de bens e prestações de serviços adquiridas noutros Estados-Membros), de modo a que todas as entregas de bens e prestações de serviços no mercado único, quer sejam nacionais quer transfronteiras, sejam tratadas da mesma maneira.

União, garantindo-se, assim, a sua aplicação uniforme. Deverá, além disso, ser proposta uma alteração ao regulamento relativo à cooperação administrativa³⁵, para que o estatuto de sujeito passivo certificado possa ser integrado no VIES (Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA), o que permitirá que tanto as administrações fiscais como as empresas possam verificar em linha o estatuto de sujeito passivo certificado de uma determinada empresa.

Uma vez que o estatuto de sujeito passivo certificado implica obrigações em matéria de declaração e de pagamento do IVA, não serão elegíveis as pessoas que não são sujeitos passivos. Pela mesma razão, a proposta exclui da possibilidade de obter o estatuto de sujeito passivo certificado os agricultores sujeitos ao regime forfetário, as PME isentas, outros sujeitos passivos isentos sem direito a dedução e os sujeitos passivos ocasionais. No entanto, qualquer PME que não aplique o regime de isenção poderá solicitar o estatuto de sujeito passivo certificado nas mesmas condições que qualquer outro sujeito passivo. Por conseguinte, é coerente com a política da UE para as PME, tal como estabelecido pelo «Small Business Act» (SBA)³⁶.

Existem semelhanças entre os critérios que serão utilizados para conceder o estatuto de sujeito passivo certificado e os estabelecidos no Código Aduaneiro da União (artigo 39.º) relativos aos Operadores Económicos Autorizados (AEO). Critérios equivalentes, baseados no estatuto AEO, podem também ser encontrados na recente proposta de IVA sobre o comércio eletrónico³⁷.

Consignação: Artigo 17.º-A (novo), artigo 243.º, n.º 3, e artigo 262.º(alterado)

A consignação refere-se à situação em que um fornecedor transfere bens para um adquirente conhecido sem transferir a propriedade dos bens nessa data. O adquirente tem o direito de retirar os bens das existências constituídas pelo fornecedor quando entender, momento esse a que corresponde a uma entrega de bens. Nas relações internas, a utilização deste modelo não cria problemas específicos, mas algumas dificuldades poderão surgir se o fornecedor e o adquirente estiverem situados em Estados-Membros diferentes.

Ao abrigo da legislação do IVA atualmente em vigor, considera-se que uma empresa que transfira os seus próprios bens para outro Estado-Membro a fim de constituir existências para um adquirente efetua uma entrega de bens isenta de IVA no Estado-Membro de partida. A chegada dos bens dá origem a uma aquisição intracomunitária efetuada pela empresa que transferiu os bens sujeita a IVA nesse outro Estado-Membro. A empresa que transferiu os bens é obrigada, regra geral, a ser identificada para efeitos de IVA no Estado-Membro de chegada, a fim de poder incluir a aquisição intracomunitária na sua declaração de IVA. Quando os bens são retirados das existências e entregues ao adquirente ocorre uma segunda entrega, considerando-se que essa entrega foi feita no Estado-Membro em que as existências estejam situadas.

³⁵ Regulamento (UE) n.º 904/2010 do Conselho, de 7 de outubro de 2010, relativo à cooperação administrativa e à luta contra a fraude no domínio do imposto sobre o valor acrescentado (reformulação) (JO L 268 de 12.10.2010, p. 1).

³⁶ Ver nota de rodapé 23.

³⁷ Proposta de Diretiva do Conselho que altera a Diretiva 2006/112/CE e a Diretiva 2009/132/CE 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 (COM(2016) 757 final de 1.12.2016; ver o artigo 369.º-M, n.º 1, alínea c), proposto da Diretiva 2006/112/CE).

A fim de resolver as dificuldades que esta situação pode causar na prática, alguns Estados-Membros aplicam medidas de simplificação em relação a essas operações, o que não acontece noutros Estados-Membros. A existência destas diferenças é contrária à aplicação uniforme das regras do IVA no mercado único.

A solução proposta consiste em considerar as disposições relativas à consignação como dando origem a uma única prestação no Estado-Membro de partida e a uma aquisição intracomunitária no Estado-Membro em que as existências estejam situadas desde que a operação ocorra entre dois sujeitos passivos certificados. Deste modo, será possível evitar que o fornecedor tenha de ser identificado em cada Estado-Membro em que tenha colocado bens ao abrigo das disposições relativas à consignação. No entanto, a fim de assegurar um acompanhamento adequado dos bens pelas administrações fiscais, tanto o fornecedor como o adquirente devem manter um registo dos bens à consignação abrangidos por essas normas. Além disso, o mapa recapitulativo do fornecedor deve mencionar a identidade dos adquirentes a quem os bens serão expedidos numa fase posterior ao abrigo das disposições relativas à consignação.

Número de identificação IVA e isenção de certas operações intracomunitárias: Artigo 138.º, n.º 1 (alterado)

A isenção de IVA nas entregas intracomunitárias de bens prevista no artigo 138.º, n.º 1, da Diretiva IVA está no centro do regime transitório atualmente em vigor. Esta isenção dá simultaneamente origem à chamada «fraude carrossel». O regime definitivo do IVA aplicável às trocas comerciais intra-União destina-se a resolver este problema, mas, entretanto, os Estados-Membros solicitaram soluções provisórias. Solicitaram, nomeadamente, que a Diretiva IVA passasse a exigir um número de identificação IVA válido ao adquirente num Estado-Membro diferente daquele em que se inicia o transporte dos bens como uma condição substantiva para que o fornecedor fosse autorizado a aplicar a isenção. Esta exigência vai mais longe do que a situação atual em que, de acordo com a interpretação do Tribunal de Justiça da União Europeia³⁸, o número de identificação IVA do adquirente é apenas uma condição formal do direito de isentar uma entrega intracomunitária. Tal conduz atualmente a situações em que, quando a condição não tiver sido respeitada, os Estados-Membros só podem aplicar multas ou sanções administrativas, mas não recusar a isenção em si mesma.

O regime transitório atualmente em vigor baseia-se mais na obrigação de o fornecedor apresentar um mapa recapitulativo (a chamada listagem VIES, que inclui o número de identificação IVA do adquirente). Trata-se, mais uma vez, de uma condição formal, mas não substantiva, no que respeita à isenção. Esta informação é acessível, através do sistema VIES, às autoridades fiscais do Estado-Membro do adquirente, que são, deste modo, informadas da chegada ao seu território de bens geralmente tributados enquanto aquisição intracomunitária. O adquirente tem de incluir esta aquisição intracomunitária na sua declaração de IVA e as autoridades fiscais têm a possibilidade de cruzar esta declaração com os dados do sistema VIES. A listagem VIES foi, por conseguinte, uma componente fundamental do sistema de IVA desde a abolição das fronteiras fiscais e o concomitante desaparecimento da documentação aduaneira.

³⁸ Acórdãos de 6 de setembro de 2012, Mecsek-Gabona, processo C-273/11, ECLI:EU:C:2012:547; de 27 de setembro de 2012, VSTR, processo C-587/10, ECLI:EU:C:2012:592; de 20 de outubro de 2016, Plöckl, processo C-24/15, ECLI:EU:C:2016:791 e de 9 de fevereiro de 2017, Euro-Tyre, processo C-21/16, ECLI:EU:C:2017:106.

Sem informações corretas do sistema VIES, as autoridades fiscais dos Estados-Membros não são devidamente informadas da chegada de bens não tributados ao seu território, podendo apenas confiar no que declaram os sujeitos passivos. No entanto, se a listagem não estiver preenchida no que diz respeito a uma entrega, tal pode dar origem a sanções, mas não à rejeição da isenção enquanto tal.

O novo artigo 138.º, n.º 1, proposto inclui, por conseguinte, alterações em relação a estes dois aspetos. Em primeiro lugar, considerando que, atualmente, é feita referência ao adquirente como um sujeito passivo ou uma pessoa coletiva que não seja sujeito passivo agindo nessa qualidade, passa a constituir uma condição substantiva para a aplicação da isenção que o adquirente esteja identificado para efeitos de IVA num Estado-Membro diferente do Estado de partida da expedição ou do transporte dos bens. Como já acontece atualmente, o fornecedor terá de verificar o estatuto do seu cliente através do sistema VIES antes de aplicar a isenção. Deste ponto de vista, não existe nenhuma diferença prática para o fornecedor, mas as consequências podem ser diferentes, já que a não identificação do seu adquirente pode, com esse fundamento, levar uma rejeição de isenção. Em segundo lugar, também o correto preenchimento da listagem VIES passa a ser uma condição substantiva que pode conduzir, quando essa condição não for satisfeita, a que a administração fiscal rejeite a isenção aplicada.

Operações em cadeia: Artigo 138.º-A (novo)

As operações em cadeia, que são consideradas no âmbito da presente proposta, devem ser entendidas como entregas sucessivas dos mesmos bens em que os bens entregues estão sujeitos a um único transporte intracomunitário entre dois Estados-Membros. Nesta situação, de acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça³⁹, o transporte deve ser imputado a uma das entregas da operação em cadeia, de modo a determinar qual das operações deve beneficiar da isenção aplicável às entregas intracomunitárias em conformidade com o artigo 138.º da Diretiva IVA. Esta disposição prevê, como condição para a isenção, que os bens sejam «expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes» de um Estado-Membro para outro. Neste contexto, os Estados-Membros solicitaram melhorias legislativas a fim de aumentar a segurança jurídica dos operadores na determinação da entrega a que deve ser imputado o transporte intracomunitário na operação em cadeia (que será a entrega da operação em cadeia a que é aplicável a isenção prevista no artigo 138.º, se todas as outras condições para beneficiar da referida isenção estiverem preenchidas).

Se o transporte tiver sido efetuado por conta de um dos fornecedores intermédios na operação em cadeia de transporte, são propostas regras que imputem esse transporte i) à entrega efetuada por esse fornecedor intermédio se este se encontrar identificado, para efeitos de IVA, num Estado-Membro que não seja o Estado-Membro de entrega e tenha comunicado ao seu fornecedor o nome do Estado-Membro de chegada dos bens; ii) à entrega efetuada pelo fornecedor intermédio ao operador seguinte da operação em cadeia, se uma das duas condições mencionadas na alínea i) não for preenchida. As regras e a segurança jurídica que aquelas permitem, apenas se aplicam se o fornecedor intermédio e o sujeito passivo a quem aquele efetuou a entrega de bens forem ambos sujeitos passivos certificados. Não é necessária qualquer regra desse tipo se o transporte for efetuado por conta do primeiro fornecedor na operação em cadeia (neste caso, o transporte só pode ser imputado à primeira entrega) ou por conta do último sujeito passivo na operação em cadeia (neste caso, o transporte só pode ser imputado à entrega efetuada por esse sujeito passivo).

³⁹ Acórdão de 6 de abril de 2006, Emag Handel, processo C-245/04, ECLI:EU:C:2006:232.;

Não é de excluir que, se houver participação de um não-sujeito passivo certificado, o transporte possa ser imputado ao mesmo fornecimento. Nesse caso, no entanto, as disposições do artigo 138.º-A não serão aplicáveis, pelo que continua a caber ao sujeito passivo em causa, do mesmo modo que nos termos das condições atuais, o ónus de provar que o transporte e a isenção estão ligadas a esse fornecimento concreto.

Regime definitivo para as trocas comerciais intra-União: Artigo 402.º (alterado) e artigos 403.º e 404.º (revogados)

São introduzidos os fundamentos do regime definitivo para as trocas comerciais intra-União, bem como estabelecidas as diretrizes de funcionamento do novo sistema. No que diz respeito à escolha deste sistema específico, remete-se para a avaliação de impacto que acompanha a presente proposta.

Conforme explicado no ponto 1, em 2018, será apresentada uma proposta que incluirá disposições técnicas pormenorizadas para a aplicação efetiva destes fundamentos. Essa proposta irá reformular toda a Diretiva IVA e substituir ou revogar as disposições transitórias atuais. Serão ainda necessárias outras alterações sobre as regras de cooperação administrativa e os desenvolvimentos informáticos substanciais, a fim de assegurar o correto funcionamento do sistema.

No artigo 402.º da diretiva proposto, está agora estabelecido que o regime definitivo de IVA para as trocas comerciais intra-UE será baseado no princípio da tributação no Estado-Membro de destino da entrega de bens e da prestação serviços. Neste contexto, nas referidas disposições técnicas pormenorizadas é introduzido um novo conceito em relação aos bens, designado «entrega intra-União». Este novo facto gerador do imposto destina-se a substituir o atual sistema de uma entrega isenta no Estado-Membro de partida e da tributação de uma «aquisição intracomunitária» no Estado-Membro de destino como segundo e independente facto gerador. No âmbito deste novo conceito, o «lugar da entrega dos bens» será situado no Estado-Membro de chegada dos bens.

Além disso, caberá ao fornecedor a obrigação relativa à liquidação do IVA incidente sobre essa «entrega intra-União», salvo se o adquirente for um sujeito passivo certificado, caso em que este sujeito passivo certificado assumirá na sua declaração de IVA a obrigação relativa à liquidação deste imposto. Sempre que não esteja estabelecido no Estado-Membro em que o imposto é devido, o devedor do IVA poderá regularizar as suas obrigações relativas à declaração e ao pagamento através do chamado sistema de balcão único. A utilização deste sistema também será possível para a dedução do IVA pago a montante.

Embora na presente fase ainda não esteja expressamente previsto, o sistema pode ou deve continuar a basear-se na abolição do mapa recapitulativo (a chamada listagem VIES), na aplicação das regras gerais de faturação do Estado-Membro do fornecedor e na harmonização de certas regras relativas à faturação (como o momento da emissão de faturas), ao facto gerador e à exigibilidade do IVA em relação às «entregas intra-União» de bens.

Proposta de

DIRETIVA DO CONSELHO

que altera a Diretiva 2006/112/CE no que diz respeito à harmonização e simplificação de determinadas regras no sistema do imposto sobre o valor acrescentado e que estabelece o regime definitivo de tributação das trocas comerciais entre Estados-Membros

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente o artigo 113.º,

Tendo em conta a proposta da Comissão Europeia,

Após transmissão do projeto de ato legislativo aos parlamentos nacionais,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu¹,

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social Europeu²,

Deliberando de acordo com um processo legislativo especial,

Considerando o seguinte:

- (1) Em 1967, quando o Conselho adotou o sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) através das Diretivas do Conselho 67/227/CEE³ e 67/228/CEE⁴, foi assumido o compromisso de estabelecer um regime definitivo de IVA que funcionasse na União Europeia da mesma forma que no interior de um único Estado-Membro. Uma vez que as condições técnicas e políticas ainda não estavam reunidas para a implementação desse regime, quando as fronteiras fiscais entre os Estados-Membros foram abolidas no final de 1992 foi aprovado um dispositivo transitório do IVA. A Diretiva 2006/112/CE do Conselho⁵ atualmente em vigor prevê que essas regras de transição sejam substituídas por disposições definitivas.

¹ JO C , , p. .

² JO C , , p. .

³ Primeira Diretiva 67/227/CEE do Conselho, de 11 de abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios (JO 71 de 14.4.1967, p. 1301).

⁴ Segunda Diretiva 67/228/CEE do Conselho, de 11 de abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — estrutura e modalidades de aplicação do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado (JO 71 de 14.4.1967, p. 1303).

⁵ Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 347 de 11.12.2006, p. 1).

- (2) No seu Plano de Ação sobre o IVA⁶, a Comissão anunciou a sua intenção de apresentar uma proposta para definir os princípios de um regime definitivo do IVA para as trocas comerciais transfronteiras entre empresas (B2B) entre os Estados-Membros que se basearia na tributação das entregas transfronteiras de bens no Estado-Membro de destino.
- (3) Tal implicaria a substituição do regime atual constituído por uma entrega isenta no Estado-Membro de partida dos bens e uma aquisição intracomunitária de bens tributada no Estado-Membro de destino por um sistema de uma única entrega tributada no Estado-Membro de destino de acordo com as taxas de IVA aí aplicáveis. Regra geral, o IVA passa a ser cobrado pelo fornecedor, que poderá verificar em linha a taxa de IVA aplicável em qualquer Estado-Membro através de um portal web. No entanto, se o adquirente for um sujeito passivo certificado (sujeito passivo certificado — um contribuinte fiável reconhecido como tal pelos Estados-Membros), é aplicável o mecanismo de autoliquidação e o sujeito passivo certificado passa a ser responsável pelo IVA relativo à entrega intra-União. O regime definitivo do IVA assenta ainda no conceito de um ponto de registo único (balcão único) para as empresas, que permite o pagamento e a dedução do IVA devido.
- (4) Estes princípios devem ser estabelecidos na diretiva e substituir o atual conceito segundo o qual o regime definitivo passa a ser baseado na tributação no Estado-Membro de origem.
- (5) O Conselho, nas suas conclusões de 8 de novembro de 2016⁷, instou a Comissão a introduzir certas melhorias nas regras do IVA da União aplicáveis às operações transfronteiras, no que respeita ao papel do número de identificação IVA no contexto da isenção das entregas intracomunitárias, às disposições relativas à consignação, às operações em cadeia e à prova de transporte para efeitos de isenção das operações intracomunitárias.
- (6) Tendo em atenção este pedido e o facto de que serão necessários vários anos para a implementação do regime definitivo do IVA para as trocas comerciais intra-União, estas medidas específicas, destinadas a harmonizar e simplificar determinadas disposições aplicáveis às empresas, são adequadas.
- (7) A criação do estatuto de sujeito passivo certificado é necessária para a aplicação eficaz das melhorias às regras da União em matéria de IVA para as operações transfronteiras, bem como para a progressiva transição para o regime definitivo das trocas comerciais intra-União.
- (8) No regime atualmente em vigor, não é feita qualquer distinção entre sujeitos passivos fiáveis e menos fiáveis no que respeita às regras do IVA a aplicar. A concessão do estatuto de sujeito passivo certificado com base em determinados critérios objetivos deverá permitir a identificação dos sujeitos passivos fiáveis. Este estatuto permitir-

⁶ Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu, ao Conselho e ao Comité Económico e Social Europeu relativa a um plano de ação sobre o IVA, Rumo a um espaço único do IVA na UE - Chegou o momento de decidir, COM(2016) 148 final de 7.4.2016.

⁷ Conclusões do Conselho de 8 de novembro de 2016 sobre a Melhoria das atuais regras da UE em sede de IVA no que respeita às operações transfronteiras (n.º 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023, de 9 de novembro de 2016).

lhes-á beneficiar da aplicação de determinadas regras sensíveis à fraude não aplicáveis a outros sujeitos passivos.

- (9) O acesso ao estatuto de sujeito passivo certificado deve basear-se em critérios harmonizados a nível da União e, por conseguinte, a certificação fornecida por um Estado-Membro deve ser válida em toda a União.
- (10) O estatuto de sujeito passivo certificado não deve ser concedido aos sujeitos passivos abrangidos por disposições específicas de exclusão das regras gerais do IVA, ou que só ocasionalmente exerçam atividades económicas, se estiverem em causa essas disposições específicas ou atividades ocasionais. Se assim não for, a correta aplicação das alterações propostas poderá ser perturbada.
- (11) A consignação refere-se à situação em que, no momento do transporte dos bens para outro Estado-Membro, o fornecedor já conhece a identidade do adquirente a quem os bens serão fornecidos numa fase posterior, após a sua chegada ao Estado-Membro de destino. Atualmente, esta situação dá origem a uma operação equiparada a uma entrega (no Estado-Membro de partida dos bens) e a uma operação equiparada a uma aquisição intracomunitária (no Estado-Membro de chegada dos bens), a que se segue uma entrega «interna» no Estado-Membro de chegada e exige que o fornecedor esteja identificado para efeitos de IVA neste Estado-Membro. Para evitar esta situação, essas operações, se efetuadas entre dois sujeitos passivos certificados, devem, em determinadas condições, ser consideradas como dando origem a uma entrega isenta no Estado-Membro de partida e a uma aquisição intracomunitária no Estado-Membro de chegada.
- (12) No que diz respeito ao número de identificação IVA relativo à isenção das entregas de bens nas trocas comerciais intracomunitárias, propõe-se que a inclusão do número de identificação IVA do adquirente no Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA (VIES), atribuído por um Estado-Membro diferente daquele em que se inicia o transporte dos bens, e a referência a este número no mapa recapitulativo apresentado pelo fornecedor passem a constituir, para além da condição relativa ao transporte dos bens para fora do Estado-Membro de entrega, condições substantivas para a aplicação da isenção, em vez de requisitos formais. A listagem VIES é essencial para informar o Estado-Membro de chegada da presença de bens no seu território, sendo, por conseguinte, um elemento fundamental da luta contra a fraude na União.
- (13) As operações em cadeia dizem respeito a entregas sucessivas de bens que sejam objeto de um único transporte intracomunitário. A circulação intracomunitária dos bens só deve ser imputada a uma das entregas, e apenas essa entrega deve beneficiar da isenção de IVA prevista para as entregas intracomunitárias. As outras entregas na cadeia devem ser tributadas, podendo ser exigido o número de identificação IVA do fornecedor no Estado-Membro da entrega. A fim de evitar diferentes abordagens entre os Estados-Membros, o que pode conduzir a uma dupla tributação ou à não tributação, e a fim de aumentar a segurança jurídica dos operadores, deve ser estabelecida uma regra comum que preveja que, desde que preenchidas determinadas condições, se deva imputar o transporte dos bens a uma entrega na cadeia de operações.
- (14) Atendendo a que os objetivos da presente diretiva, a saber, um melhor funcionamento do regime do IVA no contexto das trocas comerciais entre empresas (B2B) transfronteiras e a definição dos princípios do regime definitivo do IVA, não podem

ser suficientemente realizados pelos Estados-Membros e podem ser mais bem alcançados ao nível da União, a União pode tomar medidas em conformidade com o princípio da subsidiariedade consagrado no artigo 5.º do Tratado da União Europeia. Em conformidade com o princípio da proporcionalidade estabelecido no mesmo artigo, a presente diretiva não excede o necessário para atingir esses objetivos.

- (15) De acordo com a declaração política conjunta dos Estados-Membros e da Comissão, de 28 de setembro de 2011, sobre os documentos explicativos⁸, os Estados Membros assumiram o compromisso de fazer acompanhar a notificação das suas medidas de transposição, nos casos em que tal se justifique, de um ou mais documentos que expliquem a relação entre os componentes de uma diretiva e as partes correspondentes dos instrumentos nacionais de transposição. Em relação à presente diretiva, o legislador considera que a transmissão desses documentos se justifica.
- (16) A Diretiva 2006/112/CE deve, por conseguinte, ser alterada em conformidade,

ADOTOU A PRESENTE DIRETIVA:

Artigo 1.º

A Diretiva 2006/112/CE é alterada do seguinte modo:

- 1) É aditado o artigo 13.º-A seguinte:

«Artigo 13.º-A

1. Qualquer sujeito passivo que tenha a sede da sua atividade económica ou disponha de um estabelecimento estável na Comunidade ou, na ausência de sede de atividade económica e de estabelecimento estável, tenha o seu domicílio ou a sua residência habitual na Comunidade e que, no âmbito da sua atividade económica, realize, ou pretenda realizar, qualquer das operações referidas nos artigos 17.º-A, 20.º e 21.º, ou operações em conformidade com as condições especificadas no artigo 138.º, pode requerer às autoridades fiscais o estatuto de sujeito passivo certificado.

As autoridades fiscais devem conceder o referido estatuto a um requerente se os critérios previstos no n.º 2 forem cumpridos, salvo se o requerente estiver excluído dessa certificação por força do n.º 3.

Se o requerente for um sujeito passivo a quem tenha sido concedido o estatuto de operador económico autorizado para fins aduaneiros, consideram-se cumpridos os critérios estabelecidos no n.º 2.

2. Todos os critérios seguintes devem ser cumpridos para obter o estatuto de sujeito passivo certificado:

⁸ JO C 369 de 17.12.2011, p. 14.

- a) ausência de infrações graves ou repetidas às regras fiscais e à legislação aduaneira, bem como a inexistência de registo de infrações penais graves relacionadas com a atividade económica do requerente;
 - b) demonstração, pelo requerente, de um elevado nível de controlo das suas operações e do fluxo de bens, quer mediante um sistema de gestão dos registos comerciais e, se for caso disso, dos registos de transportes, que permita controlos aduaneiros adequados quer mediante um procedimento fiável ou certificado de auditoria interna;
 - c) provas da solvabilidade financeira do requerente, que deve ser considerada comprovada quer quando o requerente tem uma situação financeira sólida, que lhe permita cumprir os seus compromissos, tendo em devida conta as características do tipo de atividade comercial em causa, quer através da apresentação de garantias prestadas por empresas de seguros ou outras instituições financeiras ou por outros terceiros economicamente fiáveis.
3. Não pode ser concedido o estatuto de sujeito passivo certificado aos sujeitos passivos seguintes:
- a) sujeitos passivos que beneficiem do regime comum forfetário dos produtores agrícolas;
 - b) sujeitos passivos que beneficiem da isenção para as pequenas empresas prevista nos artigos 282.º a 292.º;
 - c) sujeitos passivos que efetuem entregas de bens ou prestações de serviços em relação às quais o IVA não é dedutível;
 - d) sujeitos passivos que procedam a título ocasional à entrega de um meio de transporte novo na aceção do artigo 9.º, n.º 2, ou realizem, a título ocasional, uma operação na aceção do artigo 12.º

No entanto, os sujeitos passivos referidos nas alíneas a) a d) podem obter o estatuto de sujeito passivo certificado para as outras atividades económicas que realizem.

4. O sujeito passivo que solicite o estatuto de sujeito passivo certificado deve fornecer todas as informações exigidas pelas autoridades fiscais, a fim de lhes permitir tomar uma decisão.

Para efeitos da concessão deste estatuto fiscal, consideram-se autoridades fiscais:

- a) as do Estado-Membro no qual o requerente tem a sede da sua atividade económica;
- b) as do Estado-Membro no qual se situa o estabelecimento estável do requerente em que é conservada ou disponibilizada a sua contabilidade principal na Comunidade para efeitos fiscais, sempre o requerente tenha a sede da sua atividade económica fora da Comunidade mas disponha de um ou mais estabelecimentos estáveis na Comunidade;

- c) as do Estado-Membro no qual se situa o domicílio ou a residência habitual do requerente, sempre que este não tenha uma sede da atividade económica nem disponha de um estabelecimento estável.
- 5. Sempre que um pedido seja indeferido, os motivos da decisão de indeferimento devem ser notificados pelas autoridades fiscais ao requerente, juntamente com a decisão. Os Estados-Membros devem garantir que o requerente dispõe do direito de recurso contra qualquer decisão de indeferimento de um pedido.
- 6. O sujeito passivo a quem tenha sido concedido o estatuto de sujeito passivo certificado deve informar sem demora as autoridades fiscais sobre qualquer facto que ocorra após a tomada da decisão e que seja suscetível de afetar ou influenciar a manutenção desse estatuto. O estatuto fiscal deve ser retirado pelas autoridades fiscais sempre que os critérios previstos no n.º 2 deixarem de ser cumpridos.
- 7. O estatuto de um sujeito passivo certificado concedido por um Estado-Membro deve ser reconhecido pelas autoridades fiscais de todos os Estados-Membros.»

2) É aditado o artigo 17.º-A seguinte:

«Artigo 17.º-A

- 1. A transferência por um sujeito passivo certificado de um bem da sua empresa com destino a outro Estado-Membro ao abrigo das disposições relativas à consignação não pode ser assimilada a entrega de bens efetuada a título oneroso.
- 2. Para efeitos do presente artigo, considera-se que a consignação se justifica sempre que estejam reunidas as seguintes condições:
 - a) os bens são expedidos ou transportados por um sujeito passivo certificado, ou por um terceiro por conta do sujeito passivo certificado, para outro Estado-Membro, onde devem ser fornecidos, numa fase posterior e após a sua chegada, a outro sujeito passivo certificado;
 - b) o sujeito passivo certificado que procede à expedição ou ao transporte dos bens não está estabelecido no Estado-Membro para o qual os bens são expedidos ou transportados;
 - c) o sujeito passivo certificado a quem os bens são entregues está identificado para efeitos de IVA no Estado-Membro para o qual os bens são expedidos ou transportados, e tanto a sua identidade como o número de identificação IVA que lhe foi atribuído por esse Estado-Membro são conhecidos do sujeito passivo certificado referido na alínea b), no momento em que se inicia a expedição ou o transporte;
 - d) o sujeito passivo certificado que procede à expedição ou ao transporte dos bens, registou a expedição ou o transporte no registo previsto no artigo 243.º, n.º 3, e incluiu a identidade do sujeito passivo certificado que adquire os bens e o número de identificação IVA que lhe foi atribuído pelo Estado-Membro para

o qual os bens são expedidos ou transportados nos mapas recapitulativos, tal como previsto no artigo 262.º

3. Sempre que as condições estabelecidas no n.º 2 estiverem satisfeitas, no momento da transferência do direito de dispor dos bens para o sujeito passivo certificado a que se refere a alínea c) desse número, são aplicáveis as seguintes regras:

- a) uma entrega de bens, isenta de IVA em conformidade com o disposto no artigo 138.º, n.º 1, considera-se efetuada pelo sujeito passivo certificado que procedeu à sua expedição ou transporte ou por um terceiro por sua conta no Estado-Membro a partir do qual os bens foram expedidos ou transportados;
- b) uma aquisição intracomunitária de bens considera-se efetuada pelo sujeito passivo certificado a quem os bens são entregues no Estado-Membro para o qual os bens são expedidos ou transportados.»

3) No artigo 138.º, o n.º 1 passa a ter a seguinte redação:

«1. Os Estados-Membros isentam as entregas de bens expedidos ou transportados, para fora do respetivo território mas na Comunidade, pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, se estiverem reunidas as seguintes condições:

- a) os bens são fornecidos a outro sujeito passivo ou a uma pessoa coletiva que não seja sujeito passivo agindo como tal num Estado-Membro diferente do Estado de partida da expedição ou do transporte dos bens;
- b) o sujeito passivo ou pessoa coletiva que não seja sujeito passivo a quem a entrega ou prestação é efetuada estiver identificado para efeitos de IVA num Estado-Membro diferente do Estado de partida da expedição ou do transporte dos bens;
- c) é feita referência ao adquirente dos bens no mapa recapitulativo apresentado pelo fornecedor nos termos do artigo 262.º»

4) É aditado o artigo 138.º-A seguinte:

«Artigo 138.º-A

1. Para efeitos da aplicação das isenções referidas no artigo 138.º, numa situação de operação em cadeia, o transporte intracomunitário deve ser imputado à entrega efetuada pelo fornecedor ao operador intermediário, quando estiverem reunidas as seguintes condições:

- a) o operador intermediário comunica o nome do Estado-Membro de chegada dos bens ao fornecedor;
- b) o operador intermediário é identificado para efeitos de IVA num Estado-Membro diferente do de partida da expedição ou do transporte dos bens.

2. Se qualquer das condições estabelecidas no n.º 1 não for satisfeita, numa situação de operação em cadeia, o transporte intracomunitário deve ser imputado à entrega efetuada pelo operador intermediário ao adquirente.

3. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:

- a) «Situação de operação em cadeia», uma situação em que as entregas sucessivas dos mesmos bens por sujeitos passivos dão origem a um único transporte intracomunitário desses bens e tanto o operador intermediário como o fornecedor são sujeitos passivos certificados;
- b) «Operador intermediário», um fornecedor da operação em cadeia que não seja o primeiro fornecedor e que, ele próprio ou um terceiro por sua conta, procede à expedição ou transporte dos bens;
- c) «Fornecedor», o sujeito passivo na cadeia que fornece os bens ao operador intermediário;
- d) «Adquirente», o sujeito passivo a quem o operador intermediário fornece os bens na cadeia.»

5) No artigo 243.º, é aditado o n.º 3 seguinte:

«3. Todos os sujeitos passivos certificados que transferem bens ao abrigo das disposições de consignação referidas no artigo 17.º-A devem manter um registo dos seguintes elementos:

- a) os bens transportados ou expedidos para outro Estado-Membro e o endereço onde são armazenados nesse Estado-Membro;
- b) os bens entregues numa fase posterior e após a chegada ao Estado-Membro a que se refere a alínea a).

Todos os sujeitos passivos certificados a quem são fornecidos os bens ao abrigo das disposições de consignação referidas no artigo 17.º-A devem manter um registo desses bens.»

6) O artigo 262.º passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 262.º

1. Todos os sujeitos passivos identificados para efeitos de IVA devem apresentar um mapa recapitulativo de que constem os seguintes elementos:

- a) Adquirentes identificados para efeitos de IVA a quem tenham entregue bens em conformidade com as condições previstas no artigo 138.º, n.º 1, e n.º 2, alínea c);
- b) Pessoas identificadas para efeitos de IVA a quem tenham entregue bens que lhes tinham sido entregues ao abrigo das aquisições intracomunitárias a que se refere o artigo 42.º;

- c) Sujeitos passivos e pessoas coletivas que não sejam sujeitos passivos identificados para efeitos de IVA, a quem tenham prestado serviços que não estejam isentos no Estado-Membro em que as operações são tributáveis, e relativamente aos quais o imposto seja devido pelo destinatário por força do artigo 196.º

2. Para além da informação referida no n.º 1, todos os sujeitos passivos certificados devem identificar os sujeitos passivos certificados aos quais os bens se destinam e que são expedidos ou transportados ao abrigo das disposições de consignação em conformidade com as condições estabelecidas no artigo 17.º-A.».

7) O título do capítulo 1 do título XV passa a ter a seguinte redação:

«Regime definitivo de tributação das trocas comerciais entre Estados-Membros»

8) O artigo 402.º passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 402.º

O regime de tributação das trocas comerciais entre Estados-Membros previsto na presente diretiva é transitório e é substituído por um regime definitivo baseado no princípio da tributação, no Estado-Membro de destino, das entregas de bens e das prestações de serviços, na obrigação de liquidação do IVA do fornecedor ou do adquirente, se for um sujeito passivo certificado, e num sistema de registo único para a declaração, o pagamento e a dedução do imposto.».

9) Os artigos 403.º e 404.º são revogados.

Artigo 2.º

1. Os Estados-Membros devem adotar e publicar, até 31 de dezembro de 2018, as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para dar cumprimento à presente diretiva. Os Estados-Membros devem comunicar imediatamente à Comissão o texto dessas disposições.

Os Estados-Membros devem aplicar as referidas disposições a partir de 1 de janeiro de 2019.

As disposições adotadas pelos Estados-Membros devem fazer referência à presente diretiva ou ser acompanhadas dessa referência aquando da sua publicação oficial. Os Estados-Membros estabelecem o modo como deve ser feita a referência.

2. Os Estados-Membros devem comunicar à Comissão o texto das principais disposições de direito interno que adotarem no domínio abrangido pela presente diretiva.

Artigo 3.º

A presente diretiva entra em vigor no vigésimo dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.

Artigo 4.º

Os destinatários da presente diretiva são os Estados-Membros.

Feito em Bruxelas, em

*Pelo Conselho
O Presidente*