



COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS

Bruxelas, 20.7.2005
COM(2005) 334 final

2003/0329 (CNS)

Proposta alterada de

DIRECTIVA DO CONSELHO

que altera a Directiva 77/388/CEE no que respeita ao lugar das prestações de serviços

(apresentada pela Comissão em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 250.º do Tratado CE)

EXPOSIÇÃO DOS MOTIVOS

1) CONTEXTO DA PROPOSTA

- **Justificação e objectivos da proposta**

Quando a Comissão Europeia adoptou pela primeira vez a sua nova estratégia em matéria de IVA, a modernização das regras aplicáveis ao lugar das prestações de serviços foi identificada como uma das prioridades futuras.

Isto deu origem a um exame global e aprofundado das regras que regem o lugar das prestações de serviços no seu conjunto. Em conformidade com as orientações para acções futuras definidas pela Comissão, o presente exame assenta no princípio segundo o qual o IVA deve ser cobrado no lugar do consumo.

Um dos principais objectivos do presente exame é simplificar as regras do IVA aplicáveis aos operadores, em conformidade com os objectivos fixados no âmbito da Estratégia de Lisboa.

- **Contexto geral**

A fim de assegurar que as regras relativas ao lugar das prestações de serviços – e, por conseguinte, ao lugar da tributação – cumprem o objectivo de atribuição do imposto ao país de consumo, a Comissão propôs uma alteração das regras que regem o lugar das prestações de serviços a sujeitos passivos, generalizando o princípio da tributação desses serviços no Estado-Membro onde o cliente está estabelecido e alargando, simultaneamente, o âmbito do mecanismo dito de “reverse charge”. Quando aplicadas, estas alterações deverão assegurar a tributação no lugar de consumo.

Na medida em que lhes são aplicáveis considerações muito semelhantes, não seria lógico deixar inalteradas as regras relativas às prestações de serviços efectuadas a pessoas que não são sujeitos passivos. Segundo as regras actualmente em vigor, não existindo disposições específicas, essas pessoas serão tributadas no lugar onde o prestador dos serviços estiver estabelecido. Se esses serviços forem susceptíveis de ser prestados à distância e o cliente assumir a totalidade do IVA, existe um risco evidente de distorção da concorrência. Além disso, a existência de diferenças a nível das taxas de IVA tem maior impacto no caso da prestação de serviços a clientes que não sejam sujeitos passivos, na medida em que pode influenciar as decisões das empresas relativas à eventual deslocalização das suas actividades.

A fim de evitar complicações desnecessárias das operações comerciais, as alterações propostas às regras que regem o lugar das prestações de serviços efectuadas a pessoas que não são sujeitos passivos deveriam coincidir, em grande medida, com as regras propostas para a tributação de serviços análogos prestados a sujeitos passivos. Além disso, qualquer alteração deverá evitar o acréscimo das formalidades administrativas a cargo dos operadores.

A fim de simplificar as obrigações para os operadores que fornecem bens e serviços a nível transfronteiriço, a Comissão apresentou uma proposta para a criação de um sistema de balcão único, que permita aos operadores cumprirem no Estado-Membro em que estão estabelecidos todas as suas obrigações em matéria de IVA decorrentes

das suas actividades em toda a UE. Este sistema permitirá aos operadores utilizar um único número de IVA para todas as entregas de bens e prestações de serviços efectuadas na UE, bem como apresentar as declarações de IVA num portal electrónico único, através do qual essas declarações serão automaticamente transmitidas aos diversos Estados-Membros em que tenham efectuado essas entregas ou prestações. O sistema de balcão único facilitará aos fornecedores o cumprimento das suas obrigações quando estes fiquem sujeitos ao pagamento do IVA num Estado-Membro onde não estejam estabelecidos ou identificados para efeitos de IVA.

Com o sistema de balcão único, o Estado-Membro que procedeu à identificação do sujeito passivo para efeitos de IVA passará a dispor de dados completos sobre todas as actividades da pessoa em causa em toda a União Europeia, o que permitirá manter a qualidade geral dos controlos e assegurar que, em todos os casos, o IVA foi pago na UE. A um nível mais pormenorizado, serão necessários controlos mais exaustivos para verificar que o IVA foi correctamente pago no Estado-Membro adequado e, se for caso disso, permitir reajustamentos.

A tributação dos serviços prestados às pessoas que não são sujeitos passivos no lugar de consumo assegurará que a influência das taxas do IVA sobre os lugares de prestação do serviço permanecerá neutra. Independentemente do lugar onde os sujeitos passivos que efectuam a transacção estão estabelecidos, seja dentro ou fora da União Europeia, o serviço será sempre tributado à taxa aplicável no Estado-Membro do consumo. Na medida em que, de momento, não é possível assegurar maior harmonização das taxas de IVA, isto deixaria os Estados-Membros livres para, no âmbito do regime de IVA actual, fixarem as respectivas taxas de IVA sem grandes riscos de distorção da concorrência nestas operações.

- **Disposições em vigor no domínio da proposta**

As prestações entre sujeitos passivos foram objecto de uma proposta anterior apresentada pela Comissão (COM(2003) 822). Embora as alterações propostas fossem unicamente aplicáveis às prestações efectuadas a sujeitos passivos, essa proposta abrangia, no entanto, um novo conjunto de regras destinadas a substituir as regras em vigor em matéria de lugar das prestações de serviços. Para concretizar a segunda e última componente da reforma das regras relativas ao lugar das prestações, que abrange os serviços prestados por sujeitos passivos a pessoas que não são sujeitos passivos, teria de ser alterada essa proposta – a qual ainda não foi adoptada pelo Conselho.

- **Coerência com outras políticas e objectivos da União**

Não se aplica.

2) CONSULTA DAS PARTES INTERESSADAS E AVALIAÇÃO DO IMPACTO

- **Consulta das partes interessadas**

Métodos de consulta, principais sectores visados e perfil geral dos inquiridos

Durante os últimos meses, no âmbito de um grupo de trabalho criado pela Comissão, foram organizadas consultas com os Estados-Membros a fim de se aprofundar a discussão sobre problemas respeitantes às regras que regem o lugar das prestações de

serviços e sobre a melhor forma de os solucionar. Além disso, em Fevereiro e Março deste ano, foi organizada uma consulta pública sobre esta questão. Foram recebidas mais de 70 respostas da parte das associações industriais e empresariais dos diversos sectores de diferentes países. Os principais sectores que responderam à consulta foram: telecomunicações e comércio electrónico, transportes, gabinetes de advocacia e de consultoria, restauração, agências de viagem, empresas de *leasing* de automóveis, o sector industrial e certas instituições financeiras.

Resumo das respostas e do modo como foram tomadas em consideração

A maior parte das respostas dizia respeito à parte da proposta que altera as regras relativas ao lugar das prestações de serviços efectuadas à distância e que implicaria a sua tributação no Estado-Membro do cliente. De acordo com os inquiridos, isso provocaria despesas administrativas acrescidas para os sectores em causa e suscitaria uma série de problemas práticos que conviria resolver. Embora estas observações sejam pertinentes, a Comissão continua convencida de que as novas regras são necessárias para assegurar a tributação no lugar de consumo e assim eliminar a distorção da concorrência provocada pela deslocalização de empresas para Estados-Membros que apliquem taxas de IVA mais baixas.

Foram igualmente recebidas muitas observações a respeito do projecto de alteração do lugar das prestações dos serviços de transporte de passageiros. Embora algumas empresas tenham manifestado o seu apoio a este projecto, registou-se igualmente forte oposição, sobretudo por parte das companhias aéreas, que receiam que as novas regras possam incentivar os Estados-Membros a suprimir a isenção actual. A maior parte das respostas demonstrou que o lugar de tributação não era encarado como um problema importante. Contrariamente, a questão verdadeiramente polémica é a das derrogações aplicadas pelos Estados-Membros e a desigualdade no a nível do tratamento IVA entre o transporte aéreo e o rodoviário. Foi atribuída também grande importância aos problemas práticos que a tributação destes serviços provocaria. Neste contexto, ficou decidido não se proceder à alteração desta regra.

Os agentes de viagens e os operadores turísticos manifestaram igualmente grave preocupação quanto à ideia de se alterar as regras que regem o lugar das prestações de serviços efectuadas por intermediários, na medida em que o regresso à regra geral, como previsto na proposta, poderia incentivar os operadores a deslocarem as suas actividades para outros Estados-Membros ou mesmo para países terceiros. Alegaram ainda que, embora sejam por vezes difíceis de aplicar, as regras em vigor constituem a melhor forma de se assegurar a tributação no lugar de consumo. A presente proposta teve em conta as observações formuladas, mantendo em vigor as regras aplicáveis a este tipo de serviços.

As empresas de locação e de *leasing* de automóveis pronunciaram-se claramente a favor da uniformidade das regras aplicáveis aos serviços que prestam, independentemente do facto de o cliente ser ou não um sujeito passivo. Aceitaram igualmente a diferença de tratamento entre o *leasing* a longo prazo e o *leasing* a curto prazo. Foram apresentados diversos critérios para a tributação destes serviços, nomeadamente, o lugar de utilização efectiva do automóvel, o lugar da matrícula, etc.. A presente proposta de directiva teve em conta estas observações, determinando que o lugar de prestação de serviços de locação de curto prazo deveria ser idêntico para os serviços prestados entre empresas (B2B) e entre empresas e particulares (B2C),

enquanto todos os serviços de *leasing* de meios de transporte a longo prazo, prestados tanto a sujeitos passivos como a pessoas que não são sujeitos passivos, deveriam ser tributados no lugar onde o cliente estiver estabelecido. Isto satisfaz as apreensões manifestadas pelo sector, na medida em que, de outra forma, as empresas poderiam deslocalizar as suas actividades para Estados-Membros que aplicassem taxas de IVA mais baixas.

O sector do *catering* e da restauração subscreveu, na sua maior parte, as ideias apresentadas pela Comissão no sentido de se tributar os serviços de restauração onde estes forem fisicamente prestados ou, quando prestados a bordo de meios de transporte, no lugar da sua partida. O lugar das prestações destes serviços será, por conseguinte, alterado em conformidade.

Entre 3 de Fevereiro e 4 de Abril de 2005, foi levada a efeito uma consulta aberta através da Internet. A Comissão recebeu 71 respostas. Os resultados estão disponíveis no seguinte endereço:

http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/common/consultations/tax/index_en.htm.

- **Obtenção e utilização de competências especializadas**

Não houve necessidade de recorrer a peritagem externa.

- **Avaliação do impacto**

No âmbito da fiscalidade indirecta, é necessário adoptar regras comuns no que respeita ao lugar das prestações de serviços, a fim de evitar casos de dupla tributação ou de não-tributação dos operadores económicos em causa. A melhor forma de se atingir este resultado, assegurando simultaneamente aos Estados-Membros a máxima flexibilidade, consiste numa iniciativa da Comissão

Quando pretende preparar nova legislação comunitária no domínio do IVA, com incidência directa nas empresas, como sucede no caso da presente proposta, a Comissão considera necessário consultar não só as administrações fiscais como também as outras partes interessadas. Na elaboração da presente proposta, a Comissão começou por debater com os Estados-Membros, em Janeiro de 2005, no âmbito de um grupo de trabalho criado pela Comissão, os seus princípios gerais. Seguidamente foi organizada uma consulta pública na Internet. Foram igualmente promovidos vários contactos informais com a comunidade empresarial, mediante a participação activa nas reuniões e outros eventos organizados sobre esta questão e a organização de negociações bilaterais com os sectores interessados.

Os resultados desse processo de consulta foram devidamente tidos em conta e novamente sujeitos à apreciação dos Estados-Membros. O resultado desse trabalho é a presente proposta de directiva do Conselho, que assenta num delicado equilíbrio entre os imperativos de controlo e afectação correcta dos recursos de IVA pelas administrações fiscais e a necessidade de se definirem regras simples e uniformes para os operadores.

3) ELEMENTOS JURÍDICOS DA PROPOSTA

- **Síntese da acção proposta**

A presente proposta tem por objectivo a alteração de determinadas disposições da Sexta Directiva IVA que regem o lugar das prestações de serviços efectuadas a pessoas que não são sujeitos passivos. Essas alterações são propostas com o objectivo de assegurar a tributação dos serviços no lugar de consumo e contribuir para prevenir a deslocalização das empresas.

- **Base jurídica**

Artigo 93º do Tratado CE.

- **Princípio da subsidiariedade**

O princípio da subsidiariedade é aplicável na medida em que a proposta não é da competência exclusiva da Comunidade.

Os objectivos da proposta não podem ser suficientemente realizados pelos Estados-Membros pelas razões a seguir indicadas:

A prestação de serviços pode envolver mais do que um Estado-Membro. As regras comuns aplicáveis ao lugar das prestações de serviços para efeitos de IVA assumem, por conseguinte, uma importância essencial.

É evidente que se os Estados-Membros aplicassem regras próprias para determinar o lugar das prestações de serviços no domínio do IVA, isso poderia dar origem a situações de dupla tributação ou de não-tributação, o que prejudicaria gravemente os interesses dos Estados-Membros, assim como os das empresas da UE.

A acção comunitária permitirá uma melhor realização dos objectivos da proposta pelas razões que se seguem.

Se for assegurada a neutralidade do sistema de IVA, elimina-se o risco de ocorrerem situações de dupla tributação ou de não-tributação. A melhor forma de se atingir esse objectivo consiste na adopção de uma proposta da Comissão que fixe as regras para a determinação do lugar das prestações de serviços.

Desta forma, em princípio não deverão ocorrer quaisquer situações de dupla tributação ou de não-tributação.

A adopção de uma iniciativa a nível da Comunidade, estabelecendo um lugar único para a prestação de serviços específicos, constitui a forma adequada para se abordar esta questão.

Consequentemente, a proposta está em conformidade com o princípio da subsidiariedade.

- **Princípio da proporcionalidade**

A proposta respeita o princípio da proporcionalidade pelas razões a seguir indicadas:

Trata-se de uma proposta de directiva, que os Estados-Membros deverão levar a efeito através da respectiva legislação nacional. Este instrumento é utilizado frequentemente

nas iniciativas da Comissão em matéria de fiscalidade indirecta, deixando alguma margem de manobra aos Estados-Membros.

O objectivo fundamental da presente proposta é assegurar que as prestações de serviços sejam tributadas, sempre que possível, no lugar do seu consumo efectivo. Além disso, a presente proposta não impõe às administrações fiscais qualquer acréscimo das formalidades administrativas, nem imporá às empresas despesas administrativas desproporcionadas, satisfazendo assim os objectivos fixados no âmbito da Estratégia de Lisboa.

- **Escolha dos instrumentos**

Instrumento proposto: directiva.

Qualquer outro meio seria inadequado pela seguinte razão:

A presente proposta constitui uma alteração de uma proposta de directiva do Conselho anteriormente apresentada pela Comissão, adoptando, conseqüentemente, a forma de directiva. A presente proposta alterada é apresentada nos termos do nº 2 do artigo 250º do Tratado CE e tem em consideração os princípios da subsidiariedade e da proporcionalidade.

4) INCIDÊNCIA ORÇAMENTAL

A presente proposta não tem qualquer incidência no orçamento comunitário.

5) INFORMAÇÕES ADICIONAIS

- **Simulação, fase-piloto e período de transição**

Em relação à presente proposta, houve ou haverá um período de transição.

- **Quadro de correspondência**

Os Estados-Membros devem comunicar à Comissão o texto das disposições nacionais de transposição da directiva, bem como um quadro de correspondência entre essas disposições e a presente directiva.

- **Explicação pormenorizada da proposta**

PARÂMETROS FUNDAMENTAIS

É um princípio indiscutível que o IVA é um imposto sobre o consumo. Qualquer alteração das regras que regem o lugar das prestações de serviços deveria, por conseguinte, respeitar, tanto quanto possível, o princípio segundo o qual a tributação deve ocorrer no lugar do consumo efectivo. Isto não deve, contudo, dar origem a obrigações suplementares que possam ser consideradas desproporcionadas, demasiado complexas ou impraticáveis.

Ao contrário do IVA sobre os serviços prestados aos sujeitos passivos, o IVA cobrado sobre os serviços prestados por pessoas que não são sujeitos passivos (consumidores finais) não pode ser deduzido pelo cliente. Na medida em que o IVA não-dedutível faz

parte das receitas de IVA dos Estados-Membros, torna-se ainda mais importante assegurar que o princípio da tributação no lugar de consumo é observado sempre que possível.

PROBLEMAS ENCONTRADOS E PROPOSTAS DE ALTERAÇÕES À PROPOSTA COM(2003) 822 DA COMISSÃO

Segundo a regra geral, o lugar das prestações de serviços deve ser o lugar onde o prestador do serviço tiver estabelecido a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável a partir do qual a prestação de serviços é efectuada ou, na falta de tal sede ou estabelecimento estável, o lugar do seu domicílio ou da sua residência habitual. Esta regra geral é complementada por várias derrogações, que prevalecem sobre a regra geral e que podem provocar uma alteração do lugar da tributação em função da natureza do serviço prestado.

No que se refere às prestações de serviços efectuadas a pessoas que não são sujeitos passivos, as referidas derrogações dizem respeito aos serviços relacionados com bens imóveis, aos serviços de transporte – tanto de passageiros como de mercadorias – aos serviços relativos a actividades culturais, artísticas, desportivas, científicas e docentes, aos trabalhos relativos a bens móveis corpóreos e, em determinados casos, aos serviços imateriais, nomeadamente direitos de autor, patentes, publicidade, serviços profissionais (por exemplo, engenheiros, advogados, etc.), colocação de pessoal à disposição, locação de bens móveis corpóreos, serviços de telecomunicações, de radiodifusão e de televisão, bem como os serviços prestados por via electrónica.

A estrutura destas regras origina diversos problemas, os quais, no caso dos serviços prestados a pessoas que não são sujeitos passivos, podem ser ainda agravados no caso em que estas prestações podem ser efectuadas à distância sem que tenham sido previstas quaisquer salvaguardas.

1. Regra geral

Actualmente, a regra geral é a tributação no lugar onde o prestador do serviço está estabelecido. Na maior parte dos casos, esta regra conduz à tributação no lugar do consumo efectivo, nomeadamente quando os serviços são prestados localmente. Esta regra é muito fácil de aplicar pelo prestador do serviço, na medida em que este apenas tem de conhecer a legislação e as taxas de IVA do seu próprio Estado-Membro.

Embora a tributação no lugar do consumo possa ser mais facilmente assegurada tributando os serviços no lugar onde estes são efectivamente utilizados ou usufruídos, a experiência tem demonstrado que, em muitos casos, é extremamente difícil determinar o lugar da utilização efectiva do serviço. Embora, de um ponto de vista meramente teórico, esta seja provavelmente a regra mais fácil de aplicar para se assegurar o pleno respeito da natureza do IVA como imposto sobre o consumo, não parece ser conveniente utilizá-la como regra geral, sobretudo devido aos problemas práticos ligados à determinação do lugar da prestação nos casos em que a utilização ou a fruição efectiva do serviço ocorre em territórios fiscais diferentes. Isto implicaria, por outro lado, uma sobrecarga administrativa desnecessária para os operadores.

A alternativa consistiria em tributar todas as prestações de serviços efectuadas a

pessoas que não são sujeitos passivos no lugar onde o cliente estiver estabelecido. Esta solução impor-se-ia no entanto, também ela, encargos administrativos desproporcionados aos operadores, na medida em que estes teriam de determinar, em todos os casos, o lugar de estabelecimento dos respectivos clientes e, na falta de um sistema de balcão único, teriam de registar-se para efeitos do IVA em todos os Estados-Membros em que tivessem clientes que não são sujeitos passivos, assim como proceder à cobrança do imposto e à sua restituição a estes Estados-Membros. Isto implicaria igualmente um acréscimo das formalidades administrativas para as administrações fiscais, não proporcionando qualquer vantagem específica em termos de qualidade do controlo, o que contraria claramente as conclusões da Cimeira de Lisboa. Consequentemente, não existindo um mecanismo que permita que o imposto possa ser cobrado nos Estados-Membros de consumo sem implicar complicações administrativas inúteis, seria irrealista tributar no lugar de consumo todas as prestações efectuadas a consumidores finais.

Esse acréscimo das formalidades administrativas pode ser evitado mediante a manutenção da regra em vigor como regra geral. Na grande maioria dos casos, esta fórmula atinge o objectivo da tributação no lugar do consumo, sendo muito fácil de aplicar pelo prestador do serviço, que se limita a aplicar as respectivas regras nacionais em matéria de IVA sem ter de proceder à identificação dos clientes. Este facto foi comprovado por muitas das respostas formuladas no âmbito da consulta pública. Tendo em conta estes aspectos, propõe-se a manutenção do lugar de estabelecimento do prestador como regra geral.

2. Regras específicas

Embora, na maior parte dos casos, a regra principal conduza à tributação no lugar do consumo efectivo, existe, todavia, uma série de sectores que exigem a definição de regras específicas. Trata-se, nomeadamente, de sectores nos quais a manutenção das regras em vigor suscitaria dificuldades práticas aos operadores, caso o tratamento proposto para os serviços B2B fosse adoptado sem que fossem adoptadas as alterações correspondentes ao regime aplicado aos serviços B2C, nos quais as regras em vigor poderiam ser consideradas inadequadas ou impraticáveis ou ainda, quando as regras em vigor não garantem a observância do princípio da tributação no lugar de consumo num domínio de grande importância financeira. Noutros sectores, a consideração de aspectos como o acréscimo de formalidades administrativas, a simplicidade e a observância do princípio da tributação no lugar do consumo aconselha a manutenção das regras específicas em vigor. Nos casos seguidamente apresentados, foi considerado necessário autorizar certas derrogações à regra geral, tanto por razões administrativas como por motivos de política:

2.1. Bens imóveis (nº 2, alínea a), do artigo 9º em vigor)

A primeira derrogação consiste em manter em vigor a regra actual no que respeita aos serviços relativos a bens imóveis. A regra actualmente em vigor é relativamente simples de aplicar e resulta geralmente na tributação no lugar onde o serviço é consumido. Este sector é, além disso, frequentemente objecto de derrogações, o que, por seu turno, afecta os direitos à dedução.

Como a Comissão já havia proposto, no âmbito da proposta B2B, manter em vigor esta derrogação, abrangendo simultaneamente as prestações efectuadas aos sujeitos

passivos e às pessoas que não são sujeitos passivos, não será necessária qualquer alteração suplementar.

2.2. Transporte de passageiros (nº 2, alínea b), do artigo 9º em vigor)

Os serviços de transporte de passageiros são, a título excepcional, actualmente tributados proporcionalmente às distâncias percorridas. A aplicação desta regra num mercado interno sem fronteiras fiscais revelou-se difícil e impraticável. Implica que uma companhia de viação que transporte turistas de Paris para Amesterdão tenha de aplicar o IVA francês, belga e neerlandês ao troço correspondente da viagem e pagar o montante correspondente do IVA à administração fiscal de cada um destes Estados-Membros. Na prática, esta regra revelou-se demasiado complexa e muito difícil de aplicar pelos operadores em causa.

Na medida em que era muito difícil abordar esta questão unicamente no que se refere aos sujeitos passivos, sem ter em conta os serviços deste tipo prestados às pessoas que não são sujeitos passivos, este problema não foi abordado na proposta inicial B2B. Em vez disso, esta questão irá ser regulada no âmbito de uma futura proposta B2C.

Tinha sido admitida a possibilidade de se tributar no lugar de partida os serviços de transporte de passageiros, independentemente do meio de transporte utilizado. Essa regra estaria em conformidade com os compromissos anteriores e coincidiria com as propostas anteriores, assegurando simultaneamente o nível das taxas e as derrogações actualmente aplicadas no âmbito do transporte de passageiros pelos diferentes Estados-Membros. Ainda assim, como o demonstram as discussões anteriores, esta regra não resolveria necessariamente o problema. Pelo contrário, poderia provavelmente suscitar novos problemas, na medida em que poderia facilitar a evasão fiscal mediante a deslocalização dos serviços de transporte.

Das respostas formuladas no âmbito da consulta resulta que a mera alteração das regras relativas ao lugar das prestações não será suficiente para resolver os problemas constatados neste sector. Por isso, apesar das dificuldades decorrentes das regras actualmente em vigor, muitos inquiridos manifestaram a sua preferência pela sua manutenção em vigor até que a Comissão apresente uma proposta que não só resolva a questão do lugar das prestações dos serviços de transporte de passageiros com elimine igualmente as distorções da concorrência existentes entre os diferentes meios de transporte em termos de taxas de IVA e de derrogações actualmente aplicadas pelos Estados-Membros neste sector. As empresas que actualmente têm de cobrar IVA nos seus serviços de transporte de passageiros não estão convencidas de que a tributação no lugar de partida atenua os problemas existentes.

A regra actualmente em vigor, que consiste em tributar os serviços de transporte de passageiros em função da distância percorrida, assegura que o imposto é atribuído ao Estado-Membro de consumo. Substituir essa regra pela tributação no lugar da partida – única alternativa viável identificada nos estudos realizados pela Comissão – afastar-se-ia do princípio da tributação dos serviços de transporte no lugar do consumo. Além disso, a dificuldade de se fraccionar o preço em função da distância percorrida em cada Estado-Membro pode ser reduzida através do sistema de balcão único.

Nestas circunstâncias, a Comissão propõe deixar inalterada a regra existente. A fim de reflectir melhor o texto actual, a formulação inicialmente proposta foi ligeiramente

modificada.

2.3. Transporte intra-comunitário de bens (nº 2, alínea c), do artigo 28º-B em vigor)

A regra actualmente em vigor determina que o lugar de prestação, no caso do transporte intra-comunitário de bens efectuado para pessoas não identificadas para efeitos de IVA, é o lugar da partida. Isto implica que uma empresa de transportes que efectue uma mudança transfronteiriça para uma pessoa que não seja sujeito passivo deve cobrar IVA no Estado-Membro onde o transporte tem início. Essas empresas estão, por conseguinte, sujeitas a IVA em todos os Estados-Membros a partir dos quais efectuam mudanças.

Embora esta seja reconhecidamente muito complexa para os operadores em causa, não seria oportuno retornar à regra geral ou à da distância percorridas. Os receios do sector têm a ver com o facto de a tributação destes serviços no lugar onde o prestador está estabelecido poder conduzir à sua deslocalização para outro Estado-Membro com uma taxa de IVA mais favorável ou mesmo para um país terceiro. Esta preocupação foi manifestada por diversos inquiridos no âmbito da consulta pública. Neste contexto, a Comissão considera preferível manter esta derrogação, à qual os operadores já se habituaram.

O principal inconveniente desta regra é o facto de obrigar as empresas de mudanças a satisfazerem todas as obrigações em matéria de IVA em cada Estado-Membro onde começarem a efectuar uma mudança. Este problema pode, todavia, ser resolvido, em grande medida, através do sistema de balcão único, que permitiria a estas empresas centralizarem as suas obrigações num único lugar.

2.4. Serviços de *catering* e de restauração (nº 1 do artigo 9º em vigor)

Os serviços de restauração cobrem toda uma gama de serviços e actividades, sendo o fornecimento de produtos alimentares apenas uma componente, no âmbito da qual os serviços predominam em grande medida. Esses serviços – que são de carácter material e prestados para consumo imediato num lugar facilmente identificável – deveriam, a título de excepção, ser tributados no lugar onde a prestação do serviço for materialmente executada. Embora este seja, com muita frequência, o mesmo lugar onde o prestador do serviço está estabelecido, que constitui actualmente o factor determinante para a tributação destes serviços, nem sempre é assim, especialmente quando se trata de serviços de restauração. Neste último caso, a regra segundo a qual o lugar da prestação do serviço é o lugar onde esta for materialmente executada reflecte melhor a realidade do lugar onde esses serviços são, para todos os efeitos, consumidos. Além disso, garante a igualdade das condições de concorrência a todos os prestadores destes serviços.

Para se atingir esse objectivo, é aditada uma nova alínea d) ao nº 1, alínea f), do artigo 9º-F.

No entanto, esta regra não deve ser aplicável à prestação de serviços de *catering* ou de restauração a bordo de navios, aeronaves ou comboios durante um serviço de transporte de passageiros, já que seria muito difícil determinar o lugar onde a prestação do serviço é materialmente executada. Esses serviços devem, como sucede com os fornecimentos de mercadorias a bordo, ser tributados no lugar da partida do serviço de

transporte de passageiros.

Propõe-se, conseqüentemente, acrescentar um novo número ao artigo 9º-D, estabelecendo que o lugar das prestações de serviços de *catering* ou de restauração efectuadas a sujeitos passivos a bordo de navios, aeronaves e comboios no decurso de um serviço de transporte de passageiros, é o lugar da partida do serviço de transporte. Uma disposição análoga será inserida sob a forma de um novo número do artigo 9º-F, que abrange a prestação destes serviços a pessoas que não são sujeitos passivos.

2.5. Locação de meios de transporte (nº 1 do artigo 9º em vigor)

A locação de meios de transporte é um serviço que se considera ser prestado não no lugar da utilização do meio de transporte mas, por razões de simplificação e em conformidade com a regra geral, no lugar onde o prestador do serviço tiver estabelecido a sede da sua actividade económica. Na medida em que os meios de transporte podem facilmente cruzar as fronteiras, esta regra não assegura adequadamente que o IVA reverta para o Estado-Membro de consumo. Para solucionar esta questão, é necessário regulamentá-la separadamente.

Já que é difícil – se não mesmo impossível – determinar o lugar da utilização dos meios de transporte, é necessário definir uma regra prática para a cobrança do IVA. Na proposta B2B, este problema foi resolvido transferindo-se o lugar de tributação, no caso do *leasing* de meios de transporte de longa duração, para o lugar de estabelecimento do cliente, de acordo com a regra geral. No que se refere exclusivamente à locação de curto prazo, o lugar das prestações no âmbito da proposta B2B seria o lugar onde o prestador do serviço está estabelecido, na medida em que o meio de transporte é utilizado no mesmo Estado-Membro. Na prática, isto implica a tributação no lugar onde o cliente sujeito passivo toma posse do meio de transporte, excepto se o prestador do serviço estiver estabelecido noutro Estado-Membro.

Não seria conveniente ter um conjunto de regras diferentes para a locação de meios de transporte, consoante o cliente fosse ou não um sujeito passivo. Resulta claramente das respostas formuladas no âmbito da consulta pública que isso constituiria uma importante fonte de preocupações para os sectores em causa. Por motivos de coerência, deve-se harmonizar as regras B2C com o tratamento proposto para B2B.

No caso da locação de curto prazo, isso evitaria a necessidade de as companhias de locação verificarem se o cliente é um particular ou um sujeito passivo. Essas companhias simplesmente cobrariam o IVA no Estado-Membro onde a pessoa toma posse do meio de transporte a fim de o utilizar durante um curto período. No que respeita ao *leasing* de longa duração, as preocupações manifestadas pelo sector no que se refere aos serviços B2B são igualmente aplicáveis aos serviços B2C. A regra actualmente em vigor, que consiste na tributação no lugar de estabelecimento do prestador do serviço, pode conduzir à deslocalização das companhias de locação de automóveis para os Estados-Membros que apliquem taxas de IVA mais favoráveis a este sector ou que, no caso em que os clientes são empresas, instituíram regras de dedução mais favoráveis. Por conseguinte, importa instituir regras que assegurem o pagamento do IVA no Estado-Membro do consumo. Por razões práticas, este lugar é considerado o lugar onde o cliente está estabelecido. Se o cliente não é um sujeito passivo, o imposto terá de ser contabilizado pelo prestador do serviço. Para os

prestadores de serviços, o inconveniente prático é que esta regra os obriga a cumprir as suas obrigações em matéria de IVA em cada Estado-Membro onde possuam clientes que não são sujeitos passivos. Este problema pode, todavia, ser resolvido, em grande medida, através do sistema de balcão único, que permitiria a estas empresas centralizarem as suas obrigações num único lugar.

Propõe-se, por conseguinte, aditar um novo nº 3 ao artigo 9º-F, estabelecendo que o lugar das prestações de serviços de *leasing* de longa duração efectuadas a pessoas que não são sujeitos passivos é o lugar onde o destinatário estiver estabelecido ou tiver o seu domicílio ou residência habitual. No que respeita à locação de curto prazo, o lugar das prestações é o lugar onde o meio de transporte é colocado efectivamente à disposição da pessoa que não é sujeito passivo. É também incluída uma definição de *leasing* de longo prazo.

2.6. Exposições, feiras, eventos culturais, peritagens ou trabalhos relativos a bens móveis corpóreos (nº 2, alínea c), do artigo 9º em vigor)

No que respeita às actividades culturais, artísticas, desportivas, recreativas ou similares, a regra actualmente em vigor prevê que a tributação tenha lugar onde as referidas prestações de serviços forem materialmente executadas. Esta regra é igualmente aplicável às prestações de serviços relativos a peritagens ou a trabalhos relativos a bens móveis corpóreos. É geralmente reconhecido que, de um modo geral, esta regra conduz à tributação no lugar de consumo. A alteração da regra em vigor poderia originar novos problemas (por exemplo, a deslocalização de operadores), afastando-se certamente do princípio da tributação no lugar de consumo. Quanto ao acréscimo das formalidades administrativas para os prestadores dos serviços em causa, estas poderiam ser minimizadas graças ao sistema de balcão único proposto.

Embora a regra actualmente em vigor deva permanecer inalterada, convém assegurar que só os serviços que implicam certa presença humana são abrangidos por esta regra. Doutra forma, os prestadores de serviços que podem ser prestados sem qualquer presença humana, como a formação ou o ensino à distância, poderiam mudar-se para Estados-Membros que apliquem taxas de IVA mais favoráveis a esses serviços, em especial quando prestados a clientes que não podem deduzir o IVA pago a montante. Esses serviços devem, por conseguinte, ser tributados no lugar onde o cliente estiver estabelecido, tal como os outros serviços que podem ser prestados à distância.

Para se atingir este resultado, deve ser alterado o nº 1, alínea c), do artigo 9º-F, de modo a excluir o ensino ministrado sem a presença física do prestador do serviço.

2.7. Serviços que podem ser prestados à distância (nº 1, do artigo 9º em vigor)

Os serviços prestados por via electrónica, os serviços de telecomunicações, os serviços de radiodifusão e televisão, assim como os de ensino à distância, podem ser prestados e são-no efectivamente a pessoas que não são sujeitos passivos. Os serviços financeiros são também, cada vez mais, prestados desta forma. Quando prestados a sujeitos passivos, estes serviços são tributados no Estado-Membro do cliente, regra essa que foi conservada na nova proposta B2B. Quando prestados a pessoas que não são sujeitos passivos, estes serviços serão tributados no lugar onde o prestador do serviço estiver estabelecido.

Dada a facilidade com que estes serviços podem ser prestados, existe uma grande

probabilidade de a decisão do prestador do serviço quanto à localização da sua actividade poder ser influenciada pelas diferenças existentes a nível das taxas de IVA, sobretudo quando os serviços são prestados a clientes que têm de suportar o IVA na sua totalidade. A prática demonstrou que a adopção de novas regras aplicáveis aos serviços prestados por via electrónica fez com que os prestadores desse tipo de serviços estabelecidos em países terceiros procurassem estabelecer um estabelecimento estável no Estado-Membro que aplica a taxa de IVA mais favorável, a partir do qual prestam serviços a todos os clientes em toda a UE. Da mesma forma, algumas empresas da UE estão a alterar o seu lugar de estabelecimento de modo a beneficiarem desta vantagem concorrencial.

O princípio geral da tributação no lugar de consumo deixa assim de ser respeitado, assim com o princípio da igualdade das condições de concorrência. Isto constitui um motivo de preocupação para vários Estados-Membros, como já foi salientado em diversas ocasiões e, recentemente, durante a discussão da proposta B2B no âmbito do Conselho.

No que respeita à prestação deste tipo de serviços a pessoas que não são sujeitos passivos, o lugar de tributação deveria ser transferido do lugar de estabelecimento do prestador do serviço para o lugar onde está situado o cliente destinatário do serviço. Na fase actual, esta derrogação não deverá, todavia, abranger os serviços financeiros, que na sua maior parte estão actualmente isentos. Estes serviços devem ser tratados no âmbito da proposta global relativa à tributação dos serviços financeiros.

Segundo esta regra, o prestador do serviço deveria cobrar IVA nos diferentes Estados-Membros em que os seus clientes estiverem estabelecidos ou domiciliados, aplicando a taxa de IVA em vigor nos diferentes Estados-Membros. Foi provavelmente por este motivo que a maior parte das respostas formuladas no âmbito da consulta pública pelas empresas que desenvolvem este tipo de actividades foi tão negativa. Esta regra imporá certamente aos operadores um acréscimo das formalidades administrativas, embora uma grande parte desses inconvenientes possa ser evitada através do recurso ao sistema de balcão único, que permite centralizar, por meios electrónicos, o lugar do cumprimento de todas as obrigações. Consequentemente, a Comissão está convicta de que a presente proposta apenas poderá realizar todo o seu potencial de simplificação se for acompanhada da criação do sistema de balcão único. Sem essa simplificação, a alteração das regras imporá às empresas despesas administrativas desproporcionadas, contrariando claramente os objectivos definidos no âmbito da Estratégia de Lisboa.

Esta regra seria aplicável a todos os prestadores de serviços, independentemente de estarem estabelecidos dentro ou fora da UE. Desta forma, os prestadores de serviços estabelecidos num país terceiro receberiam o mesmo tratamento que os estabelecidos na UE, tendo, por conseguinte, de observar as mesmas regras, nomeadamente a obrigação de pagar o IVA devido a cada Estado-Membro onde estiverem sujeitos a IVA. Actualmente, uma regra especial temporária determina que a tributação dos serviços prestados por via electrónica por prestadores de serviços estabelecidos fora da UE a pessoas que não são sujeitos passivos na UE tenha lugar onde o cliente estiver estabelecido. Esta regra, assim como o regime especial instituído pelo artigo 26º-C da Directiva tem sido respeitada pelos prestadores de serviços por via electrónica estabelecidos fora da UE. Embora a cobrança dos impostos seja essencialmente da competência dos Estados-Membros, no âmbito do exame da aplicação da Directiva

2002/38/CE, estes comunicaram à Comissão dados que comprovam que, em 30 de Junho de 2004, haviam ocorrido 617 registos de sujeitos passivos não estabelecidos que pretendiam beneficiar do regime simplificado. Durante esse mesmo ano (até 30 de Junho de 2004), estes sujeitos passivos não estabelecidos haviam pago um montante total de 90 315 000 euros a título de IVA.

A Comissão organizou ainda, em Junho de 2004, um seminário no âmbito do programa Fiscalis no âmbito do qual foi igualmente debatida a aplicação prática da directiva. Os Estados-Membros manifestaram satisfação quanto à utilidade e à aplicação da directiva. Por conseguinte, as regras propostas visam tornar permanente a regra temporária prevista no n.º 2, alínea f), do artigo 9.º. A parte relativa ao artigo 26.º-C da Directiva está actualmente a ser tratado no âmbito do sistema de balcão único proposto.

Para se atingir este resultado, propõe-se, em primeiro lugar, a supressão do artigo 9.º-G, que se tornará redundante com a introdução do novo artigo 9.º-G. Em segundo lugar, propõe-se a substituição do primeiro parágrafo do artigo 9.º-G por um texto abrangendo os serviços que podem ser prestados à distância a pessoas que não são sujeitos passivos. O novo n.º 1 determina que sejam tributados no lugar onde o cliente que não é sujeito passivo tiver a sede da sua actividade económica os serviços a seguir enumerados: serviços prestados por via electrónica, serviços de telecomunicações, serviços de televisão e de radiodifusão, assim como os serviços de ensino prestados sem a presença física do prestador do serviço. A Comissão considera preferível concentrar-se nestes serviços, onde existe claramente um risco real de distorção da concorrência ou de deslocalização das actividades, em vez de introduzir uma descrição geral de todos os serviços que podem ser prestados à distância.

Por último, a fim de permitir aos operadores continuarem a utilizar as regras actualmente em vigor que estabelecem o lugar de tributação dos serviços prestados por via electrónica a pessoas que não são sujeitos passivos, a Comissão propõe que estas regras entrem em vigor, o mais tardar, em 1 de Julho de 2006.

2.8. Prestações de serviços efectuadas por intermediários (n.º 3, alínea e), do artigo 28.º-C em vigor)

Quando prestados por intermediários a consumidores finais que não estão identificados para efeitos de IVA, estes serviços são tributados no lugar onde for tributada a transacção principal a que dizem respeito (fornecimento de mercadorias; prestação de serviços ou aquisição intracomunitária). Dado que esta regra nem sempre é fácil de aplicar, admitiu-se a possibilidade de se tributar os serviços prestados por intermediários no lugar onde estes estiverem estabelecidos. Uma alteração dessa natureza, todavia, poderia suscitar alguma apreensão na medida em que os serviços prestados por intermediários estabelecidos fora da Comunidade escapariam à tributação, embora estando associados a actividades exercidas na UE. A distorção da concorrência assim provocada poderia ser ainda agravada pela deslocalização de alguns prestadores de serviços, mesmo dentro do território da UE, para Estados-Membros que aplicassem taxas de IVA mais favoráveis. Este risco é particularmente elevado para este tipo de serviços, que não exigem muito equipamento ou espaço de escritórios, etc. Estas preocupações são, sem dúvida, partilhadas por uma grande parte dos sectores que responderam à consulta pública, em especial o sector dos transportes, os operadores turísticos e as agências de viagem.

Tendo em conta estes argumentos, assim como o facto de os custos de conformidade suplementares e a distorção provocada pela fiscalidade serem manifestamente superiores aos benefícios suscitados pelo abandono de um sistema que, embora não sendo ideal, os operadores têm conseguido fazer funcionar ao longo dos anos, a Comissão propõe a manutenção do lugar actual das prestações de serviços efectuadas por intermediários a clientes que não são sujeitos passivos. No entanto, em vez de se manter estas regras sob a sua forma actual, conviria, por motivos de clareza, agrupá-las numa única disposição. Para esse efeito, o artigo 9º-I, que passa a ser o artigo 9º-H, deve ser alterado de modo a estabelecer claramente que o lugar das prestações destes serviços será o lugar onde a transacção principal é efectuada. As derrogações previstas na versão original do artigo 9º-I são suprimidas, de forma a abranger todos os serviços prestados por intermediários a pessoas que não são sujeitos passivos.

2.9. Prestadores e destinatários de serviços estabelecidos em países terceiros (nº 2, alínea e), do artigo 9º)

Quando sejam prestados serviços classificados no nº 2, alínea e), do artigo 9º a clientes que não estejam estabelecidos na Comunidade, o lugar da sua prestação situa-se actualmente fora da Comunidade. Esta situação deve ser mantida inalterada.

No caso de serviços de comércio electrónico, de telecomunicações e de radiodifusão e televisão prestados por um prestador estabelecido fora da UE, as regras actualmente em vigor determinam que o prestador do serviço pode ser sujeito ao pagamento do IVA no Estado-Membro onde o cliente que não é sujeito passivo estiver estabelecido ou no Estado-Membro onde o serviço for efectivamente utilizado e usufruído. Estas disposições foram incluídas a fim de assegurar a concorrência leal entre os prestadores de serviços, independentemente de estarem ou não estabelecidos na UE, quando prestam tais serviços a clientes que não são sujeitos passivos na UE. Estas regras serão mantidas e integradas no artigo 9º-H alterado, que passará a ser o artigo 9º-G.

Tendo em conta o facto de estas disposições serem actualmente abrangidas pelos artigos 9º-G e 9º-H, propõe-se alterar o artigo 9º-J, que passará a ser o artigo 9º-I, mediante a supressão das referências às alíneas h), j), k) e l).

2.10. Disposição anti-evasão (nº 3 do artigo 9º em vigor)

As regras em vigor permitem aos Estados-Membros derrogar qualquer das regras aplicáveis ao lugar das prestações sempre que seja necessário prevenir casos de dupla tributação, de não-tributação ou de distorção da concorrência. O âmbito de aplicação desta regra é limitado, na medida em que apenas é aplicável às prestações abrangidas pelo nº 2, alínea e), do artigo 9º. Na medida em que a proposta B2B já previa alargar o âmbito de aplicação desta regra a todas as disposições relativas ao lugar das prestações, incluindo tanto os sujeitos passivos como as pessoas que não são sujeitos passivos, não são necessárias novas alterações.

2.11. Intercâmbio de informações através do sistema de intercâmbio de informações sobre o IVA (VIES)

Na sua proposta inicial, a Comissão propunha introduzir a obrigação de os sujeitos passivos incluírem os serviços nos respectivos mapas recapitulativos, de forma a permitir o intercâmbio de informações entre Estados-Membros, através do sistema de

intercâmbio de informações VIES, a partir de 1 de Janeiro de 2008. Isto deveu-se ao facto de, quando a proposta foi apresentada, a Comissão estar em vias de iniciar um estudo de viabilidade tendo em vista a melhoria do sistema VIES. Esse estudo, que já se encontra concluído, demonstrou que é tecnicamente possível integrar no actual sistema VIES o intercâmbio de informações relativas aos serviços. Consequentemente, a data a partir da qual os sujeitos passivos passarão a estar obrigados a fornecer informações relativas aos serviços será a data de entrada em vigor das alterações propostas, nomeadamente 1 de Julho de 2006, sendo suprimida a referência à data específica de 1 de Janeiro de 2008.

2.12. Alterações técnicas à proposta

Por último, são necessárias algumas alterações técnicas destinadas a clarificar a redacção das disposições, bem como as referências cruzadas aos artigos alterados pela presente proposta.

No nº 2 do artigo 1º, os parágrafos do artigo 9º-D são numerados, sendo aditado um novo nº 2. Além disso, à definição de locação de longa duração constante do agora nº 3 é acrescentada uma referência cruzada ao nº 1.

No nº 1 do artigo 9º-E, é suprimida a expressão “e os serviços prestados por intermediários”, dado que estes passaram a ser abrangidos pelo novo artigo 9º-H.

É suprimido o artigo 9º-G, sendo os antigos artigos 9º-H, 9º-I, 9º-J e 9º-K renumerados em conformidade.

No artigo 9º-G, na medida em que o primeiro parágrafo é substituído por um novo nº 1, a referência constante do nº 2 é adaptada em conformidade, passando a ter a seguinte redacção “Para efeitos da alínea b) do nº 1”.

No nº 3 do artigo 1º da proposta inicial que altera o nº 3, alínea a), do artigo 12º, a referência cruzada à alínea k) do artigo 9º-J é substituída por uma referência ao novo nº 1, alínea a) do artigo 9º-G.

No nº 4, alínea b), do artigo 1º, o artigo 21º, na versão constante do artigo 28º-G, ao qual é aditado uma novo nº 5, é alterada de forma a indicar claramente este novo número.

Da mesma forma, é acrescentada uma referência à alínea b) no texto do primeiro parágrafo do nº 6, alínea b), do artigo 22º, na versão constante do artigo 28º-H, alterada pelo nº 5 do artigo 1º da proposta B2B.

É suprimido o sexto parágrafo inicialmente aditado ao nº 6, alínea b), do artigo 22º, na versão constante do artigo 28º-G, pelo nº 5, alínea c), do artigo 1º.

Proposta alterada de

DIRECTIVA DO CONSELHO

que altera a Directiva 77/388/CEE no que respeita ao lugar das prestações de serviços

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Europeia e, nomeadamente, o seu artigo 93º,

Tendo em conta a proposta da Comissão¹,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu²,

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social Europeu³,

Considerando o seguinte:

- (1) A criação do mercado interno, a globalização, a desregulamentação e a inovação tecnológica contribuíram, conjuntamente, para uma alteração profunda do volume e da estrutura do comércio de serviços. Um número cada vez maior de serviços pode ser prestado à distância. Como reacção, foram adoptadas ao longo dos anos medidas fragmentadas com o objectivo de resolver este problema, tendo sido identificados diversos serviços específicos que são actualmente tributados com base no princípio do destino.
- (2) O correcto funcionamento do mercado interno exige a alteração da ~~Sexta~~ Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios – sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme⁴, no que respeita ao lugar das prestações de serviços, em conformidade com a estratégia da Comissão em matéria de modernização e de simplificação do funcionamento do regime comum do IVA⁵.
- (3) Relativamente a todas as prestações de serviços, o local de tributação deve, em princípio, ser o local onde ocorre o seu consumo efectivo. Se a regra geral aplicável ao

¹ JO C [...], [...], p.[...]

² JO C [...], [...], p.[...]

³ JO C [...], [...], p.[...]

⁴ JO L 145 de 13.6.1977, p.1. Directiva com a última redacção que lhe foi dada pela Directiva 2003/92/CE (JO L 260 de 11.10.2003, p. 8).

⁵

lugar das prestações de serviços for alterada neste sentido, continuará a ser necessário estipular determinadas derrogações a esta regra, tanto por motivos administrativos como por motivos políticos.

- (4) No que respeita às prestações de serviços efectuadas a sujeitos passivos, a regra geral aplicável ao lugar das prestações de serviços deve ser baseada no lugar em que o destinatário está estabelecido e não no lugar onde está estabelecido o prestador dos serviços.
- (5) No que respeita aos serviços prestados a pessoas que não são sujeitos passivos, a regra geral continuará a determinar que o lugar da prestação do serviço é aquele em que o prestador do mesmo tiver a sede da sua actividade económica.
- (6) Em determinadas circunstâncias, não se aplicam as regras gerais aplicáveis ao lugar das prestações de serviços, efectuadas tanto a sujeitos passivos como a pessoas que não são sujeitos passivos, sendo esses casos abrangidos por determinadas derrogações. As referidas derrogações devem assentar, essencialmente, nos critérios já definidos e reflectir o princípio da tributação no lugar do consumo, não impondo encargos administrativos desproporcionados sobre determinados operadores comerciais.
- (7) Se um sujeito passivo beneficiar de um serviço prestado por uma pessoa não estabelecida no mesmo Estado-Membro, será obrigatoriamente aplicável o mecanismo dito de “reverse charge” (pagamento do imposto pelo destinatário), o que significa que o sujeito passivo deve auto-avaliar o montante do IVA devido relativamente ao serviço em causa.
- (8) Os serviços prestados entre diferentes estabelecimentos de um sujeito passivo não são, normalmente, abrangidos pelo âmbito de aplicação da Directiva 77/388/CEE. A fim de assegurar uma maior segurança jurídica, seria conveniente confirmar legislativamente este aspecto.
- (9) A Directiva 77/388/CEE deve, pois, ser alterada nessa conformidade,

ADOPTOU A PRESENTE DIRECTIVA:

Artigo 1º

A Directiva 77/388/CEE é alterada do seguinte modo:

(1) É aditado ao artigo 6º da Directiva o seguinte nº 6:

“**6.** Quando uma entidade jurídica única possuir mais do que um estabelecimento estável, os serviços prestados entre esses estabelecimentos não serão considerados como prestações de serviços.”

(2) O artigo 9º da Directiva é substituído pelo seguinte texto:

“Artigo 9º

Regra geral

1. O lugar das prestações de serviços efectuadas a sujeitos passivos é o lugar onde o destinatário tiver a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável ao qual os serviços são prestados.

Se não for possível determinar o lugar onde o sujeito passivo tem a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável, o lugar das prestações de serviços será o lugar onde esse sujeito passivo tiver o seu domicílio ou residência habitual.

2. O lugar das prestações de serviços a pessoas que não são sujeitos passivos é o lugar onde o prestador dos mesmos tiver a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável a partir do qual os serviços são prestados.
3. Para efeitos dos n.ºs 1 e 2, quando um sujeito passivo exercer igualmente actividades ou realizar operações que não sejam consideradas entregas de bens ou prestações de serviços tributáveis, será considerado sujeito passivo no que respeita a todos os serviços que lhe forem prestados, salvo se essas prestações de serviços se destinarem ao seu uso privado ou ao do seu pessoal.

Artigo 9º-A

Bens imóveis

O lugar das prestações de serviços relativos a bens imóveis, incluindo os serviços prestados por agentes imobiliários e por peritos, a prestação de serviços de hotelaria ou de alojamento similares e a concessão de direitos de utilização de bens imóveis, assim como os serviços tendentes a preparar ou a coordenar a execução de obras em imóveis, tais como os serviços prestados por arquitectos e por gabinetes técnicos de fiscalização, é o lugar da situação do imóvel.

Artigo 9º-B

Transporte de passageiros

O lugar das prestações de serviços de transporte de passageiros é o lugar onde o transporte é efectuado, proporcionalmente às distâncias percorridas.

Artigo 9º-C

Actividades culturais, artísticas, desportivas, recreativas ou similares

O lugar das prestações de serviços relativos a actividades culturais, artísticas, desportivas, recreativas ou similares, incluindo as dos organizadores das mesmas, bem como, eventualmente, das prestações de serviços acessórias das referidas actividades, é o lugar onde são materialmente executadas.

Artigo 9º-D

Prestação de serviços específicos a sujeitos passivos

- 1.** O lugar das prestações de serviços a sujeitos passivos, com excepção da locação ou do *leasing* de longa duração e dos trabalhos relativos a bens móveis corpóreos, é o lugar onde o prestador dos mesmos tiver a sede da sua actividade económica ou um estabelecimento estável a partir do qual os serviços são prestados, ou o lugar do seu domicílio ou da sua residência habitual, desde que estejam reunidas as seguintes condições:
 - a) os serviços sejam prestados no Estado-Membro em que o prestador dos mesmos tiver a sede da sua actividade económica, possuir um estabelecimento estável ou o seu domicílio ou residência habitual;
 - b) os serviços exijam a presença física do prestador do serviço, ou dos meios necessários à prestação do serviço, simultaneamente com a presença física do destinatário dos mesmos;
 - c) os serviços sejam prestados directamente a um particular, para consumo imediato.
- 2.** Quando forem prestados serviços de *catering* e de restauração a sujeitos passivos a bordo de navios, aeronaves e comboios, no decurso de um serviço de transporte de passageiros, o lugar de prestação será o lugar de partida desse serviço de transporte.
- 3.** Para efeitos do **nº 1**, entende-se por “locação ou *leasing* de longa duração” um acordo regido por um contrato que preveja a posse ou a utilização contínua de um bem móvel corpóreo durante um período superior a 30 dias.

Artigo 9º-E

Transporte de bens para pessoas que não são sujeitos passivos

1. O lugar das prestações de serviços de transporte de bens, incluindo o transporte intra-comunitário ~~e os serviços prestados por intermediários~~, efectuadas a pessoas que não são sujeitos passivos, é o lugar de partida.
2. Os Estados-Membros poderão não tributar a parte do transporte intra-comunitário de bens correspondente aos trajectos efectuados em águas que não fazem parte do território da Comunidade.
3. Por “transporte intra-comunitário de bens” entende-se o transporte de bens cujos lugares de partida e chegada se situem no território de dois Estados-Membros diferentes.
4. É equiparado a um transporte intra-comunitário de bens, qualquer transporte de bens cujos lugares de partida e chegada se situem no território de um mesmo Estado-Membro sempre que esse transporte se encontre directamente associado a um

transporte de bens cujos lugares de partida e chegada se situem no território de dois Estados-Membros diferentes.

5. Por “lugar de partida” entende-se o lugar onde tem efectivamente início o transporte dos bens, independentemente dos trajectos efectuados, para chegar ao lugar onde se encontram os bens e por “lugar de chegada” entende-se o lugar onde termina efectivamente o transporte dos bens.

Artigo 9º-F

Prestação de serviços específicos a pessoas que não são sujeitos passivos

- 1.** O lugar das prestações dos seguintes serviços a pessoas que não são sujeitos passivos é o lugar onde tais prestações são materialmente executadas:

- a) actividades acessórias dos transportes, tais como carga, descarga, manutenção e actividades similares, exercidas em nome e por conta de outrem;
- b) peritagens ou trabalhos relativos a bens móveis corpóreos;
- c) ~~prestações de serviços~~ relativos a actividades científicas e educacionais, **excepto os serviços de ensino referidos no nº 1, alínea d), do artigo 9º-G**, incluindo as dos organizadores das mesmas, bem como, eventualmente, ~~prestações de serviços~~ acessórias das referidas actividades;
- d) serviços de restauração e de catering.**

- 2. Quando forem prestados serviços de restauração e de catering a pessoas que não são sujeitos passivos, a bordo de navios, aeronaves e comboios, no decurso de um serviço de transporte de passageiros, o lugar da prestação será o lugar de partida do serviço de transporte.**

- 3. O lugar das prestações de serviços de locação ou de leasing de longa duração de meios de transporte efectuadas a pessoas que não são sujeitos passivos é o lugar onde o destinatário estiver estabelecido ou tiver o seu domicílio ou residência habitual.**

O lugar das prestações de locação, com excepção da locação ou leasing de longa duração, de meios de transporte é o lugar onde os referidos meios de transporte são efectivamente colocados à disposição da pessoa que não é sujeito passivo.

Entende-se por “locação ou leasing de longa duração” um acordo regido por um contrato que preveja a posse ou a utilização contínua de um meio de transporte durante um período superior a 30 dias.

Artigo 9º-G

~~Serviços prestados por via electrónica a pessoas que não são sujeitos passivos~~

~~Até 30 de Junho de 2006, o lugar das prestações de serviços efectuadas por via electrónica a pessoas que não são sujeitos passivos, incluindo, nomeadamente, os serviços enumerados no Anexo L e os serviços prestados por um sujeito passivo que tenha a sede da sua actividade económica fora da Comunidade ou possua, fora da Comunidade, um estabelecimento estável a partir do qual o serviço é prestado, é o lugar onde essa pessoa que não é sujeito passivo esteja estabelecida, tenha o seu domicílio ou a sua residência habitual.~~

Artigo 9º-G

Serviços que podem ser prestados à distância a pessoas que não são sujeitos passivos

1. O lugar das prestações dos seguintes serviços, efectuadas a uma pessoa que não seja sujeito passivo, é o lugar onde essa pessoa tiver a sede da sua actividade económica, o seu domicílio ou a sua residência habitual:

- a) serviços prestados por via electrónica, nomeadamente os enumerados no Anexo L;**
- b) serviços de telecomunicações, incluindo a disponibilização de acesso a redes de informação mundiais;**
- c) serviços de radiodifusão e de televisão;**
- d) serviços de ensino prestados sem a presença física do prestador do serviço.**

2. Para efeitos **da alínea b) do nº 1**, entende-se por “serviços de telecomunicações” os serviços que possibilitem a transmissão, a emissão ou a recepção de sinais, texto, imagem e som ou de informações de todo o tipo através de fios, da rádio, de meios ópticos ou de outros meios electromagnéticos, incluindo a cessão ou a concessão com elas relacionadas de direitos de utilização de instalações de transmissão, emissão ou recepção.

Artigo 9º-H

Prestações de serviços efectuadas por intermediários a pessoas que não são sujeitos passivos

O lugar das prestações de serviços efectuadas a pessoas que não são sujeitos passivos, por intermediários que actuam em nome e por conta de outrem, ~~quando esses serviços façam parte de operações não enumeradas no artigo 9º E e no artigo 9º J~~, é o lugar onde **a transacção principal for efectuada, em conformidade com as disposições dos artigos 9º-A a 9º-G e 9º-I.**

Artigo 9º-I

Prestações de serviços efectuadas a pessoas que não são sujeitos passivos fora da Comunidade

O lugar das prestações dos seguintes serviços, efectuadas a **uma pessoa** que não **seja sujeito passivo** e que tenha a sede da sua actividade económica ou possua o seu domicílio ou residência habitual fora da Comunidade, é o lugar onde essa pessoa tiver a sede da sua actividade económica, o seu domicílio ou a sua residência habitual:

- a) cessões e concessões de direitos de autor, de patentes, de licenças, de marcas industriais e comerciais e de outros direitos similares;
- b) serviços de publicidade;
- c) prestações de serviços de consultores, engenheiros, gabinetes de estudo, advogados, peritos contabilistas e demais prestações similares e, bem assim, o tratamento de dados e o fornecimento de informações;
- d) obrigações de não exercer, total ou parcialmente, uma actividade profissional ou um dos direitos referidos no presente artigo;
- e) operações bancárias, financeiras e de seguros, incluindo as de resseguro, com excepção do aluguer de cofres-fortes;
- f) colocação de pessoal à disposição;
- g) locação de bens móveis corpóreos, com excepção de todos os meios de transporte e de todos os outros veículos;
- ~~h) serviços de telecomunicações, incluindo a disponibilização de acesso a redes de informação mundiais;~~
- h)** a disponibilização de acesso a redes de distribuição de gás natural e de electricidade, o respectivo transporte e a prestação de outros serviços directamente relacionados.
- ~~j) serviços de radiodifusão e de televisão;~~
- ~~k) serviços prestados por via electrónica, nomeadamente os enumerados no Anexo L;~~
- ~~l) prestações de serviços efectuadas por intermediários que actuam em nome e por conta de outrem, quando intervenham nas prestações de serviços referidas no presente artigo.~~

Artigo 9º-J

Prevenção da dupla tributação

A fim de evitar casos de dupla tributação, de não tributação ou de distorções da concorrência, os Estados-Membros podem, no que respeita às prestações **dos** serviços referidos nos **artigos 9º a 9º-I** considerar:

- a) o lugar das prestações de serviços, quando situado no seu território, como se estivesse situado fora da Comunidade, sempre que a utilização ou a exploração efectivas se realizem fora da Comunidade;
- b) o lugar das prestações de serviços, quando situado fora da Comunidade, como se estivesse situado no seu território, sempre que a utilização ou a exploração efectivas se realizem no seu território.”

(3) O n.º 3, quarto parágrafo da alínea a), do artigo 12.º, passa a ter a seguinte redacção:

“O terceiro parágrafo não se aplica aos serviços referidos no **n.º 1, alínea a), do artigo 9.º–G.**”

(4) O artigo 21.º, na versão que consta do artigo 28.º–G, é alterado do seguinte modo:

a) A alínea b) do n.º 1 passa a ter a seguinte redacção:

“b) pelos sujeitos passivos destinatários de serviços referidos no n.º 1 do artigo 9.º, se os serviços forem prestados por um sujeito passivo não estabelecido no território do país;”

b) É aditado o seguinte n.º 5:

“**5.** Quando a operação tributável seja executada por um estabelecimento de um sujeito passivo que não esteja situado no território do país, se esse sujeito passivo tiver simultaneamente um estabelecimento no mesmo Estado-Membro do destinatário, o referido sujeito passivo será considerado, para efeitos do disposto nos n.ºs 1 e 2, como não estabelecido no território do país.”

(5) O n.º 6, alínea b), do artigo 22.º, na versão que consta do artigo 28.º–H da Directiva 77/388/CEE, é alterado do seguinte modo:

a) O primeiro parágrafo passa a ter a seguinte redacção:

“**b)** Todos os sujeitos passivos registados para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado devem apresentar igualmente um mapa recapitulativo dos adquirentes registados para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado aos quais tenham feito a entrega de bens nas condições previstas no ponto A, alíneas a) e d), do artigo 28.º–C, bem como dos destinatários, registados para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, das operações referidas no quinto parágrafo, e dos sujeitos passivos a que tenham prestado serviços nas condições previstas no n.º 1 do artigo 9.º.”

b) O terceiro parágrafo passa a ter a seguinte redacção:

“Do mapa recapitulativo devem constar:

- o número com que o sujeito passivo está registado para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado no território do país e ao abrigo do qual efectuou entregas de bens nas condições previstas na alínea a) do

ponto A do artigo 28º-C e efectuou prestações de serviços nas condições previstas no nº 1 do artigo 9º,

- o número com que cada um dos adquirentes ou destinatários dos serviços está registado para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado noutro Estado-membro e ao abrigo do qual lhe foram entregues os bens ou prestados os serviços,
- e, para cada adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, o montante total das entregas de bens ou das prestações de serviços efectuadas pelo sujeito passivo. Tais montantes devem ser declarados em relação ao trimestre civil durante o qual o imposto se tenha tornado exigível.”

e) ~~É aditado o seguinte sexto parágrafo:~~

~~“No que respeita aos serviços, o disposto no primeiro e terceiro parágrafos é aplicável a partir de 1 de Janeiro de 2008.”~~

(6) São suprimidos os pontos C, D, E e F do artigo 28º-B.

Artigo 2º

1. Os Estados-Membros devem pôr em vigor as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para dar cumprimento à presente directiva, o mais tardar em **1 de Julho de 2006**. Os Estados-Membros comunicarão imediatamente à Comissão o texto dessas disposições e um quadro de correspondência das mesmas com as disposições da presente directiva.

As disposições adoptadas pelos Estados-Membros devem fazer referência à presente directiva ou ser acompanhadas da referida referência aquando da sua publicação oficial. As modalidades daquela referência serão estabelecidas pelos Estados-Membros.

2. Os Estados-Membros comunicarão à Comissão o texto das principais disposições de direito interno que adoptarem no domínio abrangido pela presente directiva.

Artigo 3º

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

Artigo 4º

Os Estados-Membros são os destinatários da presente directiva.

Feito em Bruxelas, em

*Pelo Conselho
O Presidente*