



COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS

Bruxelas, 7.11.2007
COM(2007) 677 final

2007/0238 (CNS)

Proposta de

DIRECTIVA DO CONSELHO

**que altera diversas disposições da Directiva 2006/112/CE, de 28 de Novembro de 2006,
relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado**

(apresentada pela Comissão)

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

1) CONTEXTO DA PROPOSTA

- **Justificação e objectivos da proposta**

Os comentários recebidos do meio empresarial e dos Estados-Membros demonstraram a necessidade de proceder, em diversos capítulos, a adaptações pontuais da Directiva 2006/112/CE, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (adiante designada por Directiva IVA). Nenhuma dessas adaptações põe em causa os grandes princípios definidos na Directiva IVA e nenhuma se afigura suficientemente importante para justificar por si só uma proposta de directiva autónoma.

Por isso se entendeu oportuno agrupar numa só proposta o conjunto destes melhoramentos pontuais a introduzir na Directiva IVA. Estes ajustamentos incidem no regime IVA aplicável ao fornecimento de gás natural, de electricidade e de calor e/ou frio, no tratamento fiscal das empresas comuns criadas em conformidade com o artigo 171.º do Tratado CE, na consideração de certas consequências do alargamento da União e, por último, nas condições de exercício do direito à dedução do IVA pago a montante.

- **Contexto geral**

O actual regime do IVA relativo ao gás e à electricidade resulta essencialmente da Directiva 2003/92/CE, de 7 de Outubro de 2003. Devido aos termos técnicos utilizados, o âmbito de aplicação do novo regime fiscal definido por esta directiva é demasiado restrito e não corresponde à realidade económica, designadamente quanto ao lugar de tributação do IVA dos fornecimentos de gás natural e à isenção de IVA das importações de gás natural. Verificou-se, além disso, que seria oportuno aplicar as mesmas regras ao fornecimento de calor ou de frio pelas redes de calor e/ou de frio, dado que este sector funciona de modo comparável ao do gás natural e da electricidade.

O Tratado CE permite à Comunidade, no seu artigo 171.º, criar empresas comuns ou quaisquer outras estruturas necessárias à boa execução dos programas de investigação, de desenvolvimento tecnológico e de demonstração comunitários. Na sua Decisão de 19 de Dezembro de 2006 (2006/971/CE), o Conselho confirmou que, para a execução do programa-quadro de actividades em matéria de investigação, desenvolvimento tecnológico e demonstração (2007 a 2013), pode, nomeadamente, recorrer à criação de empresas comuns, sendo muito provável que tal recurso se intensifique no futuro. É, pois, conveniente definir um quadro fiscal adequado para este tipo de empresa.

A Bulgária e a Roménia foram autorizadas, no âmbito da sua adesão, como outros novos Estados-Membros, a aplicar medidas derrogatórias no que diz respeito à franquia de imposto concedida às pequenas e médias empresas e ao regime do IVA aplicável aos transportes internacionais de passageiros. Por motivos de transparência e de coerência, é, pois, conveniente integrar estas derrogações na Directiva IVA.

No que diz respeito ao direito à dedução, um dos princípios de base prevê que um sujeito passivo só possa deduzir o IVA sobre as operações realizadas a montante na medida em que os bens e serviços sejam utilizados para as necessidades das suas operações que conferem direito à dedução. Neste contexto, o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias decidiu que um sujeito passivo tem o direito de incluir ou não

bens, de utilização mista, no todo ou em parte, nos activos da actividade económica que exerce. Quando opta por integrar totalmente os bens em causa na sua actividade económica, tem o direito de deduzir imediata e integralmente o IVA pago a montante, seja ou não o bem objecto de uma utilização simultaneamente profissional e não-profissional. Num segundo tempo, a utilização não-profissional do bem é tributada com IVA como uma prestação de serviços a título oneroso, com base no montante das despesas suportadas.

Embora, em teoria, qualquer escolha exercida pelo sujeito passivo deva conduzir a um resultado similar, constata-se que a inclusão total dos bens de utilização mista no património da empresa cria geralmente para esta uma vantagem em termos de tesouraria, de modo que a utilização não-profissional acarreta uma redução da carga fiscal, redução essa que é susceptível de aumentar com a proporção da utilização para fins não-profissionais.

Isto é especialmente verdade no que se refere ao imobiliário, tendo em conta que o custo de aquisição é frequentemente muito importante, que uma utilização simultaneamente profissional e não-profissional é possível e corrente e que a vida económica de um bem imóvel é, em princípio, muito superior à dos outros bens utilizados para fins profissionais. Afigura-se, pois, oportuno adaptar a dedução do IVA relativo aos bens imóveis, a fim de que o exercício inicial do direito à dedução do IVA pago a montante reflecta mais estritamente o princípio de base acima evocado, e impedir certas montagens destinadas a criar uma vantagem de tesouraria injustificada.

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

O sistema comum do IVA é actualmente regido pela Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006. Esta directiva resulta da reformulação da antiga Sexta Directiva IVA 77/388/CEE, de 17 de Maio de 1977.

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

Não aplicável.

2) CONSULTA DAS PARTES INTERESSADAS E AVALIAÇÃO DO IMPACTO

- **Consulta das partes interessadas**

Uma vez que a proposta contém principalmente ajustamentos técnicos, a consulta exerceu-se exclusivamente com os Estados-Membros no âmbito do Comité do IVA e do Grupo de Trabalho n.º 1.

- **Obtenção e utilização de competências especializadas**

Não foi necessário recorrer a peritos externos.

- **Avaliação do impacto**

A proposta de directiva contém essencialmente disposições técnicas, que não põem em causa os princípios importantes em que assenta a legislação comunitária em matéria de IVA.

No que diz respeito ao direito à dedução, o restabelecimento do princípio de base do seu exercício terá inicialmente por efeito suprimir as diferenças potenciais entre sujeitos passivos. Seguidamente, a aplicação desta regra será neutra, tanto para os sujeitos passivos como para as administrações fiscais.

O recurso a um estudo de impacto não era, por conseguinte, necessário.

3) ELEMENTOS JURÍDICOS DA PROPOSTA

- **Síntese da acção proposta**

No que respeita ao regime do IVA aplicável ao gás natural e à electricidade, propõe-se a extensão do seu âmbito de aplicação aos fornecimentos e importações de gás natural realizados por todas as espécies de gasodutos, bem como aos fornecimentos e importações realizados através de navios transportadores de gás natural. Por outro lado, propõe-se que sejam aplicadas as mesmas regras aos fornecimentos e importações de calor ou de frio realizados através de redes de calor e/ou de frio. Além disso, no que se refere ao lugar de tributação do IVA sobre as prestações de serviços, a proposta prevê a tributação no Estado-Membro do destinatário de todas as prestações de serviços ligadas ao fornecimento de um acesso às redes de electricidade, de gás natural, de calor e/ou de frio, e não apenas das ligadas a um acesso às redes de distribuição. Por último, a proposta simplifica o procedimento que permite aos Estados-Membros aplicar uma taxa reduzida do IVA aos fornecimentos de gás natural, de electricidade e de aquecimento urbano.

Quanto às empresas comuns estabelecidas ao abrigo do artigo 171.º do Tratado CE, propõe-se uma clarificação do seu estatuto fiscal perante o IVA. Tratando-se de empresas criadas ao nível comunitário com o objectivo de apoiar os esforços da Comunidade no domínio da investigação, convém ter em conta o seu carácter comunitário e o modo específico do seu financiamento. Com efeito, o seu financiamento por fundos comuns, em conformidade com o artigo 185.º do Regulamento Financeiro, levaria a que o IVA sobre as compras a montante (que, devido à ausência de operações tributáveis, geralmente não conferem direito à dedução) viesse a alimentar o orçamento nacional de certos Estados-Membros, sem que esse efeito se justificasse. A fim de evitar tais consequências, é conveniente tratar estas empresas como organismos internacionais, desde que sejam criadas pelas Comunidades Europeias, possuam personalidade jurídica e recebam efectivamente subvenções a cargo do seu orçamento geral. Convém precisar que a isenção não pode ser aplicável às entregas de bens e prestações de serviços destinadas ao uso privado dos membros dessas empresas.

No âmbito da sua adesão, a Bulgária e a Roménia foram autorizadas a conceder uma franquia de imposto às pequenas empresas e a continuar a aplicar uma isenção do IVA aos transportes internacionais de passageiros. Afigura-se, pois, útil integrar estas derrogações no texto da Directiva IVA, como acontece com os outros Estados-Membros.

No que diz respeito ao direito à dedução, e para uma melhor aplicação do princípio de que a dedução surge apenas na medida em que os bens e serviços sejam utilizados para as necessidades das operações que conferem direito à dedução, propõe-se, em caso de

afecção de bens imóveis de utilização mista ao património da empresa, a restrição do exercício inicial da dedução à proporção da utilização profissional efectiva. Simultaneamente, é proposto um sistema de rectificação, a fim de ter em conta as variações entre utilização profissional e privada (ou não-profissional) desses bens imóveis.

- **Base jurídica**

Artigo 93.º do Tratado CE.

- **Princípio da subsidiariedade**

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

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

Os temas contemplados na presente proposta são já objecto de legislação comunitária: a Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006. As disposições da legislação comunitária em vigor só podem ser alteradas pelo próprio direito comunitário.

Os Estados-Membros não podem adoptar legislação nacional contrária à legislação comunitária harmonizada, sem alteração prévia da legislação comunitária existente.

Os objectivos da proposta podem ser realizados mais eficazmente através de uma acção da Comunidade pelas razões a seguir indicadas.

Só a legislação comunitária pode alterar a legislação comunitária existente.

Tratando-se da alteração de uma legislação já harmonizada, só uma acção ao nível comunitário pode ser eficaz.

A proposta não vai além da adaptação das disposições legislativas existentes que se revelaram inadaptadas.

A proposta satisfaz, por conseguinte, o princípio da subsidiariedade.

- **Princípio da proporcionalidade**

A proposta respeita o princípio da proporcionalidade pelas razões a seguir expostas.

As medidas propostas constam de um projecto de directiva. Quanto à determinação do lugar de tributação do IVA, este tem que ser único. De igual modo, importa que as regras de exercício do direito à dedução em matéria de IVA sejam harmonizadas.

As medidas propostas constituem, essencialmente, uma clarificação e simplificação das regras actualmente em vigor em matéria de IVA, pelo que não podem deixar de beneficiar os agentes económicos e os cidadãos, bem como as administrações públicas.

- **Escolha dos instrumentos**

Instrumento(s) proposto(s): directiva.

Não seriam adequados outros instrumentos pelas razões a seguir apresentadas.

Estando a legislação comunitária do IVA, cuja alteração se propõe, contida numa directiva, a directiva constitui o meio mais adequado para tal alteração.

4) CONSEQUÊNCIAS ORÇAMENTAIS

A proposta não tem consequências para o orçamento da Comunidade.

5) INFORMAÇÕES SUPLEMENTARES

- **Simplificação**

A proposta introduz uma simplificação do quadro legislativo, uma simplificação dos procedimentos administrativos aplicáveis às autoridades públicas (nacionais ou europeias) e uma simplificação dos procedimentos administrativos aplicáveis às entidades privadas e pessoas singulares.

A proposta contém uma disposição que visa clarificar o regime comum de IVA.

A proposta contém uma disposição que propõe uma simplificação do procedimento aplicável pelos Estados-Membros que pretendam aplicar uma taxa reduzida do IVA aos fornecimentos de gás natural, de electricidade ou de aquecimento urbano.

As medidas relativas ao lugar de tributação do IVA sobre os fornecimentos de gás natural constituem uma simplificação para as empresas do sector.

A proposta relativa ao direito à dedução visa instaurar um sistema de rectificação, a fim de reflectir as mudanças ao nível da utilização profissional e não-profissional dos bens imóveis. Em consequência, o artigo 26.º da Directiva IVA deixará de ser aplicável, durante o período de rectificação, à utilização não-profissional desses bens, desde que tal utilização não tenha já inicialmente conferido um direito à dedução. O facto de não dever tributar separada e adicionalmente uma utilização privada (ou não-profissional) é considerado uma simplificação.

- **Quadro de correspondência**

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

- **Explicação pormenorizada da proposta, por capítulo ou por artigo**

Regime do IVA aplicável ao gás, à electricidade, ao calor ou ao frio (artigo 1.º, pontos 1), 3) a 5), 7) e 9))

Tendo em conta a redacção adoptada pelo Conselho em 2003, o regime especial do IVA aplicável aos fornecimentos e importações de gás natural e de electricidade é aplicável, no que diz respeito ao gás natural, apenas aos fornecimentos e importações realizados pelo sistema de distribuição. Isto tem por consequência excluir do âmbito de

aplicação deste regime os fornecimentos e importações de gás natural realizados através dos gasodutos da rede de transporte. Por outro lado, o regime especial não é actualmente aplicável aos fornecimentos e importações de gás natural por meio de navios transportadores de gás natural. Ora, constata-se que o gás fornecido ou importado por navio transportador de gás natural é idêntico ao transportado por gasoduto e, após regaseificação no porto de chegada, é reencaminhado nos gasodutos da rede de transporte. A proposta prevê, por conseguinte, a integração dos fornecimentos e importações de gás natural por todos os tipos de gasodutos, bem como dos realizados por navio transportador de gás natural, no âmbito de aplicação do regime especial.

Por outro lado, assistiu-se recentemente ao aparecimento das primeiras redes transfronteiriças de calor ou de frio. Ora, a problemática relativa aos fornecimentos e importações de gás natural ou de electricidade é a mesma que para os fornecimentos e importações de calor ou de frio. A proposta de directiva prevê, pois, que o regime do IVA aplicável aos fornecimentos e importações de calor ou de frio pelas redes de calor e/ou de frio seja alinhado pelo aplicável ao gás natural e à electricidade.

Além disso, no que diz respeito ao lugar de tributação do IVA sobre as prestações de serviços, o texto actual do artigo 56.º da Directiva IVA só prevê a aplicação de um dispositivo de autoliquidação do imposto para o fornecimento de um acesso aos sistemas de distribuição de gás natural e de electricidade. A proposta prevê a extensão desse dispositivo de autoliquidação do imposto a todas as prestações de serviços ligadas ao fornecimento de um acesso às redes de electricidade, de gás natural, de calor e/ou de frio, e não apenas às ligadas a um acesso às redes de distribuição.

A experiência adquirida na aplicação recente do procedimento actualmente previsto pelo artigo 102.º, que encarrega a Comissão de se pronunciar sobre a existência de um risco de distorção da concorrência resultante da aplicação de uma taxa reduzida de IVA aos fornecimentos de gás natural ou de electricidade, demonstrou o seu carácter obsoleto e supérfluo. Com efeito, os artigos 38.º e 39.º asseguram já, desde a adopção da Directiva 2002/93/CE, que o IVA seja cobrado no lugar em que o gás natural fornecido pelo sistema de distribuição de gás natural e a electricidade são consumidos efectivamente pelo adquirente. Tais regras têm em conta a particularidade deste tipo de transporte para a determinação do lugar da entrega, o que evita qualquer distorção da concorrência entre Estados-Membros. A presente proposta propõe a extensão dessas regras ao fornecimento de calor ou de frio pelas redes de distribuição de calor e/ou de frio. Continua, no entanto, a ser importante assegurar uma informação suficiente da Comissão e dos outros Estados-Membros quanto à introdução efectiva de qualquer taxa reduzida por um Estado-Membro neste sector muito sensível. É, assim, proposto um procedimento de consulta prévia do Comité do IVA, sempre que um Estado-Membro pretenda introduzir uma taxa reduzida para o fornecimento de gás natural, de electricidade ou de aquecimento urbano.

Regime do IVA aplicável às empresas comuns (artigo 1.º, ponto 10))

Para beneficiar da isenção prevista no artigo 151.º da Directiva IVA, um organismo internacional deve ter sido criado por pelo menos dois Estados, reconhecidos pela União Europeia, ou por uma organização internacional existente (agindo, se for caso disso, conjuntamente com outras organizações internacionais ou Estados) no âmbito de objectivos legítimos prosseguidos em comum e que não sejam essencialmente de

carácter económico. Nesta acepção, as empresas comuns não podem ser consideradas organismos internacionais. Ora, estas empresas estão encarregadas de executar uma política comunitária na qual não só intervêm financiamentos comunitários, mas para a qual os Estados-Membros contribuem igualmente pelos seus orçamentos nacionais.

A fim de evitar o impacto de uma tributação das compras efectuadas por estas empresas, cujas actividades não estão geralmente sujeitas ao IVA e relativamente às quais o IVA pago a montante não confere, portanto, direito à dedução, é necessário aplicar às empresas comuns um tratamento similar ao aplicado aos organismos internacionais. Propõe-se, pois, a inclusão na Directiva IVA de um novo artigo 151.º-A, que equipara as empresas comuns aos organismos internacionais. Tal tratamento, no entanto, só é concedido aos organismos criados pelas Comunidades Europeias, dotados de personalidade jurídica e que recebam efectivamente subvenções a cargo do seu orçamento geral. Está previsto que a isenção não se aplique às entregas de bens e prestações de serviços destinadas ao uso privado dos membros dessas empresas.

Consideração de certas consequências ligadas ao alargamento (artigo 1.º, pontos 2), 6), 8) e 12) a 16))

No âmbito da sua adesão, a Bulgária e a Roménia foram autorizadas a conceder uma franquia de imposto às pequenas empresas. Por uma preocupação de clareza e de transparência, essa derrogação é integrada no artigo 287.º. A fim de ter em conta a autorização concedida, no mesmo âmbito, a estes novos Estados-Membros para continuar a aplicar uma isenção de IVA aos transportes internacionais de passageiros, são inseridos na Directiva IVA os novos artigos 390.º-A e 390.º-B.

Regras de exercício do direito à dedução para os bens e serviços relacionados com certos bens imóveis (artigo 1.º, ponto 11))

No âmbito do direito à dedução, o princípio de base, previsto no artigo 168.º da Directiva IVA, estabelece que o sujeito passivo tem o direito de deduzir o IVA na medida em que os bens e serviços a que se refere o IVA pago ou devido sejam utilizados para a realização de operações que confirmam direito à dedução.

A disposição visa clarificar o exercício do direito à dedução quando diga respeito a um bem imóvel destinado a uma utilização simultaneamente profissional e não-profissional. É, designadamente, o caso do IVA respeitante a aquisições de bens imóveis, mas também a certas prestações de serviços como a construção, a renovação ou a transformação substancial, que, no plano económico, podem ser postas ao mesmo nível que a aquisição ou a construção de um bem imóvel. Em contrapartida, simples reparações ou melhoramentos são excluídos do âmbito de aplicação da medida proposta.

A disposição prevê agora que, nas situações referidas no parágrafo anterior, a dedução inicial seja limitada à utilização efectiva do bem para operações com direito à dedução no momento em que o imposto se torne exigível. Em caso de utilização mista, deixaria portanto de ser possível deduzir imediatamente a totalidade do IVA pago a montante.

Atendendo a esta limitação da dedução para o sujeito passivo, é instaurado um sistema de rectificação para ter em conta as mudanças entre utilização profissional e não-profissional desses bens imóveis, com uma duração correspondente ao período de

regularização existente para os bens de investimento imobiliário. O novo sistema seria aplicável tanto aos aumentos como às diminuições da utilização profissional. Este sistema substituiria, por um lado, a tributação da utilização não-profissional (artigo 26.º da Directiva IVA) durante o período de rectificação e instauraria, por outro lado, um sistema de rectificação em benefício do sujeito passivo em caso de aumento da utilização profissional relativa a operações com direito à dedução. No seu funcionamento, este sistema é comparável ao sistema já existente de regularização das deduções para os bens de investimento, o qual ajusta, para a parte profissional, a variação da percentagem das operações tributadas (e outras operações com direito à dedução) e isentas (sem direito à dedução) durante o período de regularização. No que respeita à relação entre as operações profissionais e privadas (ou não-profissionais), o novo sistema de rectificação é aplicado em paralelo ao sistema de regularização, sem que este último seja alterado quando o bem imóvel constitua um bem de investimento.

A fim de clarificar o *modus operandi* do direito à dedução no que diz respeito aos bens imóveis para uso misto, propõe-se, por conseguinte, a inclusão de um novo artigo 168.º-A na Directiva IVA.

Proposta de

DIRECTIVA DO CONSELHO

**que altera diversas disposições da Directiva 2006/112/CE, de 28 de Novembro de 2006,
relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado**

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

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

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 Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado⁴ deve ser adaptada mediante a introdução de diversas alterações, na sua maioria de carácter técnico.
- (2) No que diz respeito às disposições relativas à importação e ao lugar de tributação dos fornecimentos de gás natural e de electricidade, o regime especial resultante da Directiva 2003/92/CE do Conselho, de 7 de Outubro de 2003, que altera a Directiva 77/388/CEE no que respeita às regras relativas ao lugar de fornecimento do gás e da electricidade⁵ não é aplicável às importações e fornecimentos de gás natural realizados através de gasodutos que não façam parte da rede de distribuição, designadamente dos gasodutos da rede de transporte através dos quais é realizada a quase totalidade das operações transfronteiriças por gasoduto. Há, pois, que incluir no âmbito de aplicação do regime especial as importações e os fornecimentos de gás natural realizados através de todos os gasodutos.
- (3) Esse regime especial também não é actualmente aplicável às importações e fornecimentos de gás natural realizados por meio de navios transportadores de gás natural, embora este gás seja, quanto às suas características, idêntico ao importado ou fornecido por gasodutos e se destine, após regaseificação, a ser transportado em gasodutos. Há, pois, que incluir no âmbito de aplicação do regime especial as

¹ JO C [...] de [...], p. [...].

² JO C [...] de [...], p. [...].

³ JO C [...] de [...], p. [...].

⁴ JO L 347 de 11.12.2006, p. 1. Directiva com a redacção que lhe foi dada pela Directiva 2006/138/CE (JO L 384 de 29.12.2006, p. 92).

⁵ JO L 260 de 11.10.2003, p. 8.

importações e os fornecimentos de gás natural realizados por meio de navios transportadores de gás natural.

- (4) As primeiras redes de calor ou de frio transfronteiriças estão já em funcionamento. A problemática do fornecimento ou importação de calor ou de frio põe-se nos mesmos termos que a do fornecimento ou importação de gás natural ou de electricidade. As regras actuais asseguram já, para o gás natural e a electricidade, que o IVA seja cobrado no lugar em que são consumidos efectivamente pelo adquirente. Evitam, por conseguinte, qualquer distorção da concorrência entre Estados-Membros. Há, pois, que aplicar, para o calor e o frio, regime idêntico ao aplicável ao gás natural e à electricidade.
- (5) No que se refere ao lugar de tributação do IVA sobre as prestações de serviços, a legislação actual só prevê a aplicação de um regime especial para o fornecimento de um acesso aos sistemas de distribuição de gás natural e de electricidade. Contudo, certos grandes consumidores de gás ou electricidade estão ligados directamente à rede de transporte, e não à rede de distribuição. Há, pois, que tornar o âmbito de aplicação deste regime especial extensivo a todas as prestações de serviços ligadas ao fornecimento de um acesso a qualquer rede de electricidade ou de gás natural, bem como às redes de calor ou de frio.
- (6) A experiência adquirida na aplicação recente do procedimento actualmente em vigor, que encarrega a Comissão de se pronunciar sobre a existência de um risco de distorção da concorrência resultante da aplicação de uma taxa reduzida de IVA ao gás natural, à electricidade e ao aquecimento urbano, demonstrou o seu carácter obsoleto e supérfluo. Com efeito, as regras de determinação do lugar de tributação asseguram que o IVA seja cobrado no lugar onde o gás natural, a electricidade, o calor e o frio são efectivamente consumidos pelo adquirente. Tais regras evitam, por conseguinte, qualquer distorção da concorrência entre Estados-Membros. Continua, no entanto, a ser importante assegurar uma informação suficiente da Comissão e dos outros Estados-Membros sobre qualquer taxa reduzida introduzida por um Estado-Membro neste sector muito sensível. É, por conseguinte, necessário um procedimento de consulta prévia do Comité do IVA.
- (7) As empresas comuns e outras estruturas criadas ao abrigo do artigo 171.º do Tratado CE estão encarregadas de aplicar políticas comunitárias. A fim de evitar o impacto de uma tributação, vantajosa para o Estado-Membro em que é devida a taxa mas em detrimento dos outros Estados-Membros e das Comunidades Europeias, é necessário conceder às empresas comuns criadas pelas Comunidades, dotadas de personalidade jurídica e que recebam efectivamente subvenções a cargo do seu orçamento geral nos termos do Regulamento (CE, Euratom) n.º 1605/2002 do Conselho, de 25 de Junho de 2002, que institui o Regulamento Financeiro aplicável ao orçamento geral das Comunidades Europeias⁶, a isenção de IVA sobre as suas compras realizadas a montante.

⁶ JO L 248 de 16.9.2002, p. 1. Regulamento com a redacção que lhe foi dada pelo Regulamento (CE, Euratom) n.º 1995/2006 (JO L 390 de 30.12.2006, p. 1).

- (8) No âmbito da sua adesão, a Bulgária e a Roménia foram autorizadas a conceder uma franquia de imposto às pequenas empresas e a continuar a aplicar uma isenção para os transportes internacionais de passageiros. Por uma preocupação de clareza e de coerência, tais derrogações devem ser integradas na própria directiva.
- (9) No que diz respeito ao direito à dedução, a regra de base estabelece que este apenas surge na medida em que os bens e serviços sejam utilizados por um sujeito passivo para as necessidades das suas operações que confirmam direito à dedução. Esta regra precisa de ser clarificada e reforçada para que os sujeitos passivos sejam tratados de modo idêntico no caso de bens que, embora afectados à sua actividade económica, não são utilizados exclusivamente para fins associados a essa actividade. É, pois, conveniente que o exercício inicial do direito à dedução se restrinja à utilização que dê lugar a operações com direito à dedução no momento em que o imposto se torne exigível.
- (10) Neste contexto, há que aplicar esta regra aos bens imóveis que sejam entregues ao sujeito passivo e aos serviços importantes relativos a tais bens que lhe sejam fornecidos. Com efeito, estas situações representam os casos mais significativos, tendo em conta, por um lado, o valor e a vida económica desses bens e, por outro, o facto de uma utilização mista deste tipo de bens ser prática corrente.
- (11) Atenta a restrição do exercício inicial do direito à dedução e a fim de assegurar um sistema de dedução equitativo para os sujeitos passivos, há que prever um sistema de rectificação, a fim de ter em conta as mudanças na utilização profissional e não-profissional desses bens imóveis, com uma duração correspondente ao período de regularização existente para os bens de investimento imobiliário.
- (12) A Directiva 2006/112/CE deve ser alterada em conformidade,

ADOPTOU A PRESENTE DIRECTIVA:

Artigo 1.º

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

- 1) No artigo 2.º, o n.º 3 passa a ter a seguinte redacção:

"3. Entende-se por «produtos sujeitos a impostos especiais de consumo» os produtos energéticos, o álcool e as bebidas alcoólicas e o tabaco manufacturado, tal como definidos pelas disposições comunitárias em vigor, com excepção do gás natural fornecido por gasoduto ou por navio transportador de gás natural, da electricidade e do calor ou do frio fornecido pelas redes de calor ou de frio."

- 2) No artigo 13.º, o n.º 2 passa a ter a seguinte redacção:

"2. Os Estados-Membros podem considerar como actividades de autoridades públicas as actividades realizadas pelos organismos de direito público, sempre que estejam isentas por força do disposto nos artigos 132.º, 135.º, 136.º, 371.º e 374.º a 377.º, no n.º 2 do artigo 378.º, no n.º 2 do artigo 379.º e nos artigos 380.º a 390.º-B."

3) No artigo 17º, a alínea d) do n.º 2 passa a ter a seguinte redacção:

"d) O fornecimento de gás natural por gasoduto ou por navio transportador de gás natural, de electricidade ou de calor ou de frio pelas redes de calor ou de frio, nas condições previstas nos artigos 38.º e 39.º;"

4) Os artigos 38.º e 39.º passam a ter seguinte redacção:

"Artigo 38.º

1. No caso de fornecimentos de gás natural por gasoduto ou por navio transportador de gás natural, de electricidade ou de calor ou frio pelas redes de calor ou de frio a um sujeito passivo revendedor, considera-se que o lugar da entrega é o lugar onde esse sujeito passivo revendedor tem a sede da sua actividade económica ou dispõe de um estabelecimento estável ao qual são fornecidos os bens, ou, na falta de sede ou de estabelecimento estável, o lugar onde tem domicílio ou residência habitual.

2. Para efeitos do n.º 1, entende-se por "sujeito passivo revendedor" o sujeito passivo cuja actividade principal em matéria de compra de gás natural, de electricidade ou de calor ou de frio, é a revenda desses produtos e cujo consumo próprio dos mesmos é insignificante.

Artigo 39.º

No caso de fornecimentos de gás natural por gasoduto ou por navio transportador de gás, de electricidade ou de calor ou de frio pelas redes de calor ou de frio não abrangidos pelo artigo 38.º, considera-se que o lugar da entrega é o lugar onde o adquirente utiliza e consome efectivamente os bens.

Sempre que a totalidade ou parte do gás natural, da electricidade ou do calor ou do frio não seja efectivamente consumida pelo adquirente, considera-se que esses bens não consumidos foram utilizados e consumidos no lugar onde o adquirente tem a sede da sua actividade económica ou dispõe de um estabelecimento estável ao qual foram fornecidos os bens. Na falta de sede ou de estabelecimento estável, considera-se que o adquirente utilizou e consumiu os bens no lugar onde tem domicílio ou residência habitual."

5) No artigo 56.º, a alínea h) do n.º 1 passa a ter a seguinte redacção:

"h) Acesso às redes de transporte ou distribuição de gás natural ou de electricidade ou às redes de calor ou de frio, bem como prestações de serviços de transporte ou transmissão através dessas redes, e prestação de outros serviços directamente relacionados;"

6) No artigo 80.º, alínea b) do n.º 1, os termos "artigos 380.º a 390.º" são substituídos por "artigos 380.º a 390.º-B".

7) O artigo 102º passa a ter a seguinte redacção:

"Artigo 102.º"

Após consulta do Comité do IVA, cada Estado-Membro pode aplicar uma taxa reduzida aos fornecimentos de gás natural, de electricidade ou de aquecimento urbano."

- 8) No artigo 136.º, alínea a) do parágrafo único, os termos "artigos 380.º a 390.º" são substituídos por "artigos 380.º a 390.º-B".
- 9) No artigo 143.º, a alínea l) do parágrafo único passa a ter a seguinte redacção:
 - "l) As importações de gás natural por gasoduto ou por navio transportador de gás, de electricidade ou de calor ou de frio pelas redes de calor ou de frio."
- 10) É inserido o artigo 151.º-A, com a seguinte redacção:

"Artigo 151.º-A"

Para efeitos do n.º 1, alínea b) do primeiro parágrafo, do artigo 151.º, são assimiladas a organismos internacionais as empresas comuns e quaisquer outras estruturas necessárias à boa execução dos programas de investigação, de desenvolvimento tecnológico e de demonstração comunitários, criadas pelas Comunidades Europeias ao abrigo do artigo 171.º do Tratado CE, dotadas de personalidade jurídica e que recebam efectivamente subvenções a cargo do seu orçamento geral nos termos do artigo 185.º do Regulamento (CE, Euratom) n.º 1605/2002 do Conselho⁷, desde que não exerçam uma actividade económica, na acepção do n.º 1 do artigo 9.º da presente directiva.

No entanto, a isenção prevista no n.º 1, alínea b) do primeiro parágrafo, do artigo 151.º não se aplica a entregas de bens e prestações de serviços destinadas ao uso privado dos membros das empresas comuns ou de quaisquer outras estruturas referidas no primeiro parágrafo."

- 11) É inserido o artigo 168.º-A, com a seguinte redacção:

"Artigo 168.º-A"

Em caso de aquisição, construção, renovação ou transformação substancial de um bem imóvel, o exercício inicial do direito à dedução, que surge no momento em que o imposto se torne exigível, é limitado à proporção da sua utilização efectiva para operações que confirmam direito à dedução.

Em derrogação do disposto no artigo 26.º, as mudanças na proporção da utilização de um bem imóvel referido no primeiro parágrafo são tidas em conta, nas condições previstas nos artigos 187.º, 188.º, 190.º e 192.º, para a rectificação do exercício inicial do direito à dedução.

⁷ JO L 248 de 16.9.2002, p. 1.

As mudanças referidas no segundo parágrafo são tidas em conta durante o período definido pelos Estados-Membros, nos termos do n.º 1 do artigo 187.º, para os bens de investimento imobiliário."

- 12) No artigo 221.º, n.º 2, os termos "artigos 380.º a 390.º" são substituídos por "artigos 380.º a 390.º-B".
- 13) Ao artigo 287.º são aditados os pontos 17) e 18), com a seguinte redacção:
"17) Bulgária: EUR 25 600;
18) Roménia: EUR 35 000."
- 14) São inseridos os artigos 390.º-A e 390.º-B, com a seguinte redacção:

"Artigo 390.º-A

A Bulgária pode, nas condições em vigor neste Estado-Membro na data da sua adesão, continuar a isentar os transportes internacionais de passageiros referidos no ponto 10) da Parte B do Anexo X enquanto for aplicada a mesma isenção por qualquer Estado-Membro que já fizesse parte da Comunidade em 1 de Janeiro de 2007.

Artigo 390.º-B

A Roménia pode, nas condições em vigor neste Estado-Membro na data da sua adesão, continuar a isentar os transportes internacionais de passageiros referidos no ponto 10) da Parte B do Anexo X enquanto for aplicada a mesma isenção por qualquer Estado-Membro que já fizesse parte da Comunidade em 1 de Janeiro de 2007."

- 15) No artigo 391.º, os termos "artigos 380.º a 390.º" são substituídos por "artigos 380.º a 390.º-B".
- 16) O título do Anexo X passa a ter a seguinte redacção:
"LISTA DAS OPERAÇÕES OBJECTO DAS DERROGAÇÕES PREVISTAS NOS ARTIGOS 370.º e 371.º E NOS ARTIGOS 375.º a 390.º-B"

Artigo 2.º

Transposição

1. Os Estados-Membros porão em vigor as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para dar cumprimento à presente directiva a partir de 1 de Julho de 2008. Os Estados-Membros comunicarão imediatamente à Comissão o texto dessas disposições, bem como um quadro de correspondência entre essas disposições e a presente directiva.

Sempre que os Estados-Membros adoptarem tais disposições, estas incluirão uma referência à presente directiva ou serão acompanhadas de tal referência aquando da sua publicação oficial. As modalidades dessa referência incumbem aos 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 3.º

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

Artigo 4.º

Os Estados-Membros são os destinatários da presente directiva.

Feito em Bruxelas, em

*Pelo Conselho
O Presidente*