

367L0228

14. 4. 67

JORNAL OFICIAL DAS COMUNIDADES EUROPEIAS

1303/67

SEGUNDA DIRECTIVA DO CONSELHO**de 11 de Abril de 1967****relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — estrutura e modalidades de aplicação do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado****(67/228/CEE)**

O CONSELHO DA COMUNIDADE ECONÓMICA EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Económica Europeia e, nomeadamente, os seus artigos 99º e 100º,

Tendo em conta a Primeira Directiva do Conselho, de 11 de Abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios ⁽¹⁾,

Tendo em conta a proposta da Comissão,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu,

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social,

Considerando que a substituição dos impostos sobre o volume de negócios em vigor nos Estados-membros por um sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado tem em vista realizar os objectivos definidos na Primeira Directiva;

Considerando que, até à supressão da tributação na importação e do desagravamento na exportação, é possível deixar aos Estados-membros ampla autonomia quanto à determinação da taxa ou taxas diferenciadas do imposto;

Considerando que é igualmente possível admitir a título transitório certas diferenças entre as modalidades de aplicação do imposto nos Estados-membros; que é, todavia, necessário prever processos adequados a, por um lado, garantir a neutralidade concorrencial entre os Estados-membros e, por outro, reduzir gradualmente ou suprimir as diferenças em causa para alcançar uma convergência dos regimes nacionais de imposto sobre o valor acrescentado, a fim de preparar a realização do objectivo previsto no artigo 4º da Primeira Directiva;

Considerando que, para poder aplicar a sistema de modo simples e neutro e manter a taxa normal do imposto dentro de limites razoáveis, é necessário limitar os regimes especiais e as medidas de excepção;

(1) JO nº 71 de 14. 4. 1967, p. 1301/67.

Considerando que o sistema de imposto sobre o valor acrescentado permite, se for caso disso, por razões de ordem social e económica, reduzir ou aumentar a carga fiscal sobre certos bens e serviços mediante uma diferenciação de taxas, mas que a introdução de taxas nulas suscita dificuldades de modo que é muito desejável limitar estritamente os casos de isenção de taxas reduzidas de nível suficientemente elevado para permitir, normalmente, a dedução do imposto pago no estágio anterior, o que conduz, aliás, em geral, ao mesmo resultado que actualmente se obtém com a aplicação de isenções nos sistemas cumulativos em cascata;

Considerando que pareceu possível deixar aos Estados-membros a tarefa de determinarem eles mesmos a regulamentação relativa às numerosas prestações de serviços cujo custo não influa sobre os preços dos bens e o regime a aplicar às pequenas empresas, sem prejuízo de se proceder, no que diz respeito a tal regime, a uma consulta prévia;

Considerando que se tornou necessário prever regimes especiais para a aplicação do imposto sobre o valor acrescentado ao sector agrícola e encarregar a Comissão de submeter ao Conselho, logo que possível, propostas para o efeito;

Considerando que é necessário prever numerosas disposições especiais, respeitantes às interpretações, derrogações e algumas modalidades de aplicação pormenorizadas e estabelecer uma lista das prestações de serviços obrigatoriamente submetidas ao sistema comum e que é conveniente que essas disposições e essa lista constem de anexos que façam parte integrante da presente directiva,

ADOPTOU A PRESENTE DIRECTIVA :

Artigo 1º

Os Estados-membros instituirão, segundo um sistema comum, um imposto sobre o volume de negócios a seguir denominado «imposto sobre o valor acrescentado».

A estrutura e as modalidades de aplicação do referido imposto serão estabelecidas pelos Estados-membros nos termos dos artigos seguintes e dos Anexos A e B.

Artigo 2º

Estão sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado:

- a) As entregas de bens e as prestações de serviços efectuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo;
- b) As importações de bens.

Artigo 3º

Por «território do país» entende-se o território em que o Estado em causa aplica o imposto sobre o valor acrescentado; esse território deve abranger, em princípio, o conjunto do território nacional, incluindo as águas territoriais.

Artigo 4º

Por «sujeito passivo» entende-se qualquer pessoa que realize, de modo independente e habitual, operações relativas às actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, com ou sem fim lucrativo.

Artigo 5º

1. Por «entrega de um bem» entende-se a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo, como proprietário.

2. É igualmente considerada «entrega», na acepção do nº 1:

- a) A entrega material de um bem por força de um contrato que preveja a locação de um bem por um período determinado ou a venda a prestações de um bem, quando, num caso e noutro, se estipule, que a propriedade se adquira, o mais tardar, no momento do pagamento da última prestação;
- b) A transmissão da propriedade de um bem, mediante pagamento de indemnização, em consequência de acto da Administração Pública ou em seu nome;
- c) A transferência de um bem efectuada por força de um contrato de comissão de compra ou de venda;
- d) A entrega de um bem móvel por força de um contrato de empreitada, isto é, a entrega ao cliente, pelo empreiteiro, de um bem móvel por ele fabricado com materiais ou objectos que o cliente lhe confiou para o efeito, quer o empreiteiro tenha fornecido ou não uma parte dos produtos utilizados;

e) A entrega de trabalhos imobiliários, incluindo aqueles em que há incorporação de um bem móvel num bem imóvel.

3. São equiparadas a entrega efectuada a título oneroso:

- a) A apropriação por um sujeito passivo, no âmbito da sua empresa, de bens que destina a seu uso privado ou de que dispõe a título gratuito;
- b) A utilização, por um sujeito passivo, para os fins da sua empresa, de bens produzidos ou extraídos por ele próprio ou por um terceiro por sua conta.

4. Por lugar da entrega entende-se:

- a) Se o bem for expedido ou transportado pelo fornecedor, pelo adquirente ou por um terceiro: o lugar onde se encontra o bem no momento em que se inicia a expedição ou o transporte com destino ao adquirente;
- b) Se o bem não for expedido nem transportado: o lugar onde se encontra o bem no momento da entrega.

5. O facto gerador do imposto ocorre no momento em que efectua a entrega. Todavia, relativamente às entregas antecedidas de pagamentos por conta, pode prever-se que o facto gerador ocorre no momento em que é emitida a factura ou, o mais tardar, no momento em que é cobrado o pagamento por conta, até ao limite do montante facturado ou cobrado.

Artigo 6º

Por «prestação de serviços» entende-se qualquer operação que não constitua entrega de um bem na acepção do artigo 5º.

2. As disposições constantes da presente directiva, no que se refere à tributação das prestações de serviços, só são aplicáveis obrigatoriamente às prestações de serviços enumeradas no Anexo B.

3. Por lugar da prestação de serviços entende-se, em princípio, o lugar em que o serviço prestado, o direito cedido ou concedido ou o bem locado são utilizados ou aproveitados.

4. O facto gerador do imposto ocorre no momento em que se efectua o serviço. Todavia, relativamente às prestações de serviços por período indeterminado ou que ultrapassem um certo período ou que é emitida a factura ou, o mais tardar, no momento em que é cobrado o pagamento por conta, até ao limite do montante facturado ou cobrado.

Artigo 7º

1. Por «importação de um bem» entende-se a entrada desse bem no «território do país», na acepção do artigo 3º.

2. Na importação, o facto gerador do imposto ocorre no momento em que o referido bem entra no território do país. Todavia, os Estados-membros podem ligar o facto gerador e a exigibilidade do imposto sobre o valor acrescentado ao facto gerador e à exigibilidade previstos em matéria de direitos aduaneiros ou outros impostos, taxas e demais encargos na importação.

A mesma ligação pode ser estabelecida no que se refere ao facto gerador e exigibilidade do imposto sobre o valor acrescentado quanto às entregas de bens importados, em relação aos quais tenham sido suspensos os direitos aduaneiros ou outros impostos, taxas e demais encargos.

Artigo 8º

A matéria colectável é constituída:

- a) No caso de entregas de bens e de prestações de serviços, por tudo aquilo que constitui o contravalor da entrega do bem ou da prestação de serviços, incluindo todas as despesas e impostos, com excepção do próprio imposto sobre o valor acrescentado;
- b) No caso das operações referidas no nº 3, alíneas a) e b), do artigo 5º, pelo preço de compra dos bens, ou de bens similares, ou, na falta de preço de compra, pelo preço de custo;
- c) No caso de importações de bens, pelo valor aduaneiro, acrescido de todos os direitos, impostos, taxas e demais encargos devidos em consequência da importação, com excepção do próprio imposto sobre o valor acrescentado. A mesma matéria colectável é considerada quando o bem estiver isento de direitos aduaneiros ou não estiver sujeito a direitos aduaneiros *ad valorem*.

No caso de importações de bens, os Estados-membros podem majorar a matéria colectável das despesas acessórias (embalagem, transporte, seguro, etc.) que se verifiquem até ao local de destino e que não estejam incluídas naquela matéria colectável.

Artigo 9º

1. A taxa normal do imposto sobre o valor acrescentado será fixada por cada Estado-membro em uma percentagem da matéria colectável, que é a mesma para as entregas de bens e para as prestações de serviços.

2. Em certos casos, as entregas de bens e as prestações de serviços podem, contudo, ser sujeitas a taxas agravadas ou reduzidas. As taxas reduzidas serão tixadas de tal modo que o montante do imposto sobre o valor acrescentado resultante da aplicação dessas taxas permita normalmente deduzir a totalidade do imposto sobre o valor acrescentado, que seja dedutível nos termos do artigo 11º.

3. A taxa aplicável à importação de um bem é a que se aplica, no território do país, à entrega de um bem idêntico.

Artigo 10º

1. Estão isentas de imposto sobre o valor acrescentado, nas condições fixadas por cada um dos Estados-membros:

- a) As entregas de bens expedidos ou transportados para fora do território em que o Estado em causa aplica o imposto sobre o valor acrescentado;
- b) As prestações de serviços relativas aos bens referidos na alínea a) ou em trânsito.

2. Podem ser isentas de imposto sobre o valor acrescentado, sem prejuízo da consulta prevista no artigo 16º, as prestações de serviços relativas a importações de bens.

3. Os Estados-membros podem estabelecer, sem prejuízo da consulta prevista no artigo 16º, outras isenções que considerem necessárias.

Artigo 11º

1. Desde que os bens e os serviços sejam utilizados para as necessidades da própria empresa, o sujeito passivo é autorizado a deduzir do imposto de que é devedor:

- a) O imposto sobre o valor acrescentado que lhe é facturado em relação a bens que lhe são fornecidos e a serviços que lhe são prestados;
- b) O imposto sobre o valor acrescentado pago em relação a bens importados;
- c) O imposto sobre o valor acrescentado pago em relação à utilização de bens referida no nº 3, alínea b), do artigo 5º.

2. Não é dedutível o imposto sobre o valor acrescentado que tenha incidido sobre os bens e serviços utilizados para efectuar operações não sujeitas a impostos ou isentas.

O sujeito passivo é, contudo, autorizado a fazer a dedução, se as entregas de bens e as prestações de serviços forem efectuadas fora do território ou isentas, nos termos dos nºs 1 ou 2 do artigo 10º.

No que diz respeito aos bens e aos serviços utilizados quer em operações que conferem direito à dedução, quer em operações que não conferem esse direito, a dedução só é admitida relativamente à parte do imposto sobre o valor acrescentado proporcional ao montante respeitante à primeira categoria de operações (*regra pro rata*).

3. A dedução é efectuada sobre o imposto sobre o valor acrescentado devido no período em que o imposto dedutível tiver sido facturado, no caso da alínea a) do nº 1, ou pago, nos casos das alíneas b) e c) do nº 1 (deduções imediatas).

Em caso de dedução parcial, nos termos do nº 2, o montante da dedução é determinado, provisoriamente, segundo critérios estabelecidos por cada Estado-membro e regularizado depois do fim do ano quando for calculado o valor *pro rata* do ano de aquisição.

No que diz respeito aos bens de investimento, a regularização realizar-se-á segundo as variações do valor *pro rata* ocorridas durante um período de cinco anos, incluindo o ano em que os bens foram adquiridos; a regularização aplica-se, em cada ano, apenas a um quinto do imposto que incidiu sobre os bens de investimento.

4. Podem excluir-se do regime das deduções certos bens e serviços, designadamente os que sejam susceptíveis de utilização, exclusiva ou parcial, para as necessidades privadas do sujeito passivo ou do seu pessoal.

Artigo 12º

1. Os sujeitos passivos devem possuir uma contabilidade suficientemente pormenorizada de modo a permitir a aplicação do imposto sobre o valor acrescentado e a sua fiscalização pela Administração fiscal.

2. Os sujeitos passivos devem emitir uma factura em relação às entregas de bens e às prestações de serviços que efectuem a outro sujeito passivo.

3. Os sujeitos passivos devem apresentar mensalmente uma declaração que contenha, em relação às operações efectuadas durante o mês anterior, todas as informações necessárias ao cálculo do imposto e das deduções a efectuar. Os sujeitos passivos devem pagar a importância do imposto sobre o valor acrescentado no acto da apresentação da declaração.

Artigo 13º

Se um Estado-membro considerar que, em casos excepcionais, é necessário adoptar medidas especiais para simplificar a cobrança do imposto ou para evitar qualquer fraude, deve informar de tal facto a Comissão e os outros Estados-membros.

Se, no prazo de um mês, houver oposição por parte de um ou mais Estados-membros ou da Comissão, o pedido de derrogação será submetido à apreciação do Conselho, o qual deliberará sob proposta da Comissão, no prazo de três meses.

Se das conclusões da Comissão resultar tratar-se apenas de uma simplificação da cobrança ou de uma medida destinada a evitar a fraude, o Conselho decidirá da derrogação solicitada, deliberando por maioria qualificada.

Se das referidas conclusões resultar, pelo contrário, que a medida prevista pode prejudicar os próprios princípios do regime instituído pela presente directiva, e, em especial, a neutralidade da concorrência entre os Estados-membros, o Conselho decidirá, deliberando por unanimidade.

Num e noutro caso, o Conselho deliberará, de acordo com os mesmos processos, sobre o período de aplicação de tais medidas.

O Estado interessado só pode aplicar as medidas previstas depois de decorrido o prazo de oposição, ou, se tiver havido oposição, depois da decisão do Conselho, se esta for favorável.

Estas disposições deixarão de ser aplicáveis no momento da supressão da tributação na importação e do desagravamento na exportação em relação às trocas comerciais entre os Estados-membros.

Artigo 14º

Os Estados-membros podem, sem prejuízo da consulta prevista no artigo 16º, aplicar às pequenas empresas, em relação às quais a sujeição ao regime normal do imposto sobre o valor acrescentado crie dificuldades, o regime especial que melhor se adapte às exigências e possibilidades nacionais.

Artigo 15º

1. A Comissão submeterá ao Conselho, no mais curto prazo, propostas de directivas sobre as modalidades gerais de aplicação do imposto sobre o valor acrescentado às operações relativas aos produtos agrícolas.

2. Até à data fixada nas directivas referidas no nº 1, para aplicação de tais modalidades gerais, os Estados-membros podem, sem prejuízo da consulta prevista no artigo 16º, aplicar às empresas agrícolas, em relação às quais a sujeição ao regime normal do imposto sobre o valor acrescentado crie dificuldades, o regime especial que melhor se adapte às exigências e possibilidades nacionais.

Artigo 16º

Nos casos em que, por força do disposto na presente directiva, um Estado-membro deva proceder a consultas submeterá o assunto à apreciação da Comissão, em tempo útil, para efeitos de aplicação do artigo 102º do Tratado.

Artigo 17º

Tendo em vista a passagem dos sistemas actuais de impostos sobre o volume de negócios para o sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado, os Estados-membros podem

- adoptar disposições transitórias para cobrar o imposto antecipadamente;
- aplicar, durante um determinado período transitório, em relação aos bens de investimento, o método das deduções segundo fracções anuais (deduções *pro rata temporis*);
- excluir, durante um determinado período transitório, total ou parcialmente, os bens de investimento do regime de deduções a que se refere o artigo 11º;

e, sem prejuízo da consulta prevista no artigo 16º:

- autorizar — a fim de conceder um desagravamento total ou parcial, mas de âmbito geral, do imposto sobre o volume de negócios cobrado até ao momento da aplicação do imposto sobre o valor acrescentado — deduções forfetárias em relação aos bens de investimento ainda não amortizados, bem como em relação às existências naquele momento. Todavia, os Estados-membros têm a faculdade de limitar tais deduções aos bens expor-

tados durante o período de um ano a contar da introdução do imposto sobre o valor acrescentado. Neste caso, as deduções só podem ser concedidas em relação aos bens em armazém no momento acima referido e exportados sem ulterior transformação;

- prever, até ao momento da supressão da tributação na importação e do desagravamento na exportação em relação às trocas comerciais entre os Estados-membros, por razões de interesse social bem definidas e a favor dos consumidores finais, taxas reduzidas ou mesmo isenções com eventual reembolso dos impostos pagos no estágio anterior, desde que a incidência global destas medidas não ultrapasse a dos benefícios aplicados no regime actual.

Artigo 18º

Após consulta dos Estados-membros, a Comissão apresentará ao Conselho, pela primeira vez em 1 de Janeiro de 1972 e, posteriormente, de dois em dois anos, um relatório sobre o funcionamento do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado nos Estados-membros.

Artigo 19º

No interesse do mercado comum, o Conselho adoptará, em momento oportuno, sob proposta da Comissão, as directivas adequadas tendo em vista completar o sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado e, nomeadamente, reduzir gradualmente ou suprimir as medidas tomadas pelos Estados-membros em derrogação do sistema, para alcançar uma convergência dos regimes nacionais de imposto sobre o valor acrescentado, a fim de preparar a realização do objectivo previsto no artigo 4º da Primeira Directiva.

Artigo 20º

Os anexos fazem parte integrante da presente directiva.

Artigo 21º

Os Estados-membros são destinatários da presente directiva.

Feito em Bruxelas em 11 de Abril de 1967.

Pelo Conselho

O Presidente

R. van ELSLANDE

ANEXO A

1. *Ad artigo 3º*

Se um Estado-membro pretender aplicar o imposto sobre o valor acrescentado num território mais restrito do que o seu território nacional, procederá à consulta prevista no artigo 16º.

2. *Ad artigo 4º*

A expressão «actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços», deve interpretar-se em sentido amplo e abranger o conjunto das actividades económicas, incluindo, assim, as actividades extractivas, as actividades agrícolas e as profissões liberais.

Se um Estado-membro pretender não tributar determinadas actividades, é conveniente que o faça mediante isenções em vez de excluir do âmbito de aplicação do imposto as pessoas que exercem as actividades em questão.

Os Estados-membros podem igualmente considerar «sujeito passivo» aquele que realize, a título ocasional, as operações a que se refere o artigo 4º.

A expressão «de modo independente» tem como objectivo, em especial, excluir da tributação os assalariados vinculados à entidade patronal por um contrato de trabalho. Além disso, tal expressão permite aos Estados-membros não considerar sujeitos passivos distintos, mas um único sujeito passivo, as pessoas que, embora juridicamente independentes, estão organicamente vinculadas entre si por relações económicas, financeiras e de organização. O Estado-membro que tencione adoptar tal regime procederá à consulta prevista no artigo 16º.

Os Estados, as colectividades territoriais e outras colectividades de direito público não serão, em regra, considerados sujeitos passivos relativamente às actividades que exerçam na qualidade de autoridades públicas.

Se, porém, exercerem actividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, podem ser considerados sujeitos passivos relativamente a tais actividades.

3. *Ad nº 1 do artigo 5º*

Por «bem corpóreo» entendem-se os bens corpóreos, quer móveis, quer imóveis.

Os fornecimentos de energia eléctrica, de gás, de calor, de frio e similares, serão considerados entregas de bens.

Em caso de entrada para uma sociedade de uma universalidade de bens ou de parte dela, os Estados-membros podem considerar a sociedade beneficiária como sucessora do transmitente.

4. *Ad nº 2, alínea a), do artigo 5º*

Para aplicação da presente directiva, o contrato previsto no nº 2, alínea a), do artigo 5º, não pode ser tratado em parte como locação e em parte como venda, mas deve ser considerado desde a sua celebração como um contrato que inclui uma entrega sujeita a imposto.

5. *Ad nº 2, alíneas d) e e), do artigo 5º*

Os Estados-membros que, por motivos especificamente nacionais, não possam considerar entregas de bens as operações referidas no nº 2, alíneas d) e e), do artigo 5º, devem incluí-las categoria das prestações de serviço, submetendo-as à taxa que lhes seria aplicável se fossem consideradas entregas de bens.

São considerados, entre outros, «trabalhos imobiliários»:

- a construção de edifícios, pontes, estradas, portos, etc., em execução de um contrato de empreitada;
- os trabalhos de aterros e plantação de jardins;
- os trabalhos de instalações (por exemplo, aquecimento central);
- as reparações de imóveis que não sejam operações normais de conservação.

6. *Ad nº 3, alínea a), do artigo 5º*

Relativamente à apropriação de um bem não transformado adquirido por um sujeito passivo, os Estados-membros podem substituir a tributação pela proibição da dedução ou pela sua regularização, se a dedução já tiver sido efectuada.

Todavia, as afectações de bens a ofertas de pequeno valor e a amostras, que, do ponto de vista fiscal, podem ser incluídas nas despesas gerais, não devem ser consideradas entregas tributáveis. Além disso, as disposições referidas no nº 2 do artigo 11º não são aplicáveis a tais apropriações.

7. *Ad nº 3, alínea b), do artigo 5º*

Esta disposição só deve aplicar-se para garantir a igualdade de tributação entre os bens adquiridos e destinados aos fins da empresa, que não confirmam direito à dedução imediata ou completa, e os bens produzidos ou extraídos pelo sujeito passivo ou por um terceiro, por sua conta, utilizados para os mesmos fins.

8. *Ad nº 5 do artigo 5º*

Por factor gerador do imposto entende-se o facto a que está ligado o nascimento da dívida fiscal.

9. *Ad nº 1 do artigo 6º*

Atendendo à definição de prestação de serviços contida nesta disposição, é de incluir nas prestações de serviços, nomeadamente:

- a cessão de um bem incorpóreo;
- a execução de uma obrigação de não fazer;
- a execução de um serviço prestado em consequência de acto da Administração Pública ou em seu nome;
- a execução de um trabalho sobre um bem, se esse trabalho não for considerado entrega, na acepção do nº 2, alíneas d) e e), do artigo 5º, como, por exemplo, as operações normais de manutenção, a lavagem de roupa, etc.

Esta definição não impede a tributação por parte dos Estados-membros de determinadas operações executadas por um sujeito passivo como serviços «prestados a si próprio», quando tal medida se mostre necessária para evitar distorções de concorrência.

10. *Ad nº 2 do artigo 6º*

Os Estados-membros abster-se-ão, sempre que possível, de isentar as prestações de serviços enumeradas no Anexo B.

11. *Ad nº 3 do artigo 6º*

O Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão, adoptará, antes de 1 de Janeiro de 1970, disposições especiais relativas a certas prestações de serviços para as quais tal se revele necessário, derogando eventualmente o disposto no nº 3 do artigo 6º. Até à adopção de tais disposições, para simplificar a cobrança do imposto, os Estados-membros podem derogar o disposto no nº 3 do artigo 6º, adoptando contudo as disposições necessárias para evitar a dupla tributação ou a não tributação.

12. *Ad artigo 8º*

O Estado-membro que aplicar o imposto sobre o valor acrescentado só até ao estágio do comércio por grosso, inclusive, pode, no caso de bens vendidos a retalho por um sujeito passivo, reduzir a matéria colectável de uma determinada percentagem; todavia, essa matéria colectável reduzida não pode ser inferior ao preço de compra ou de custo, majorado, se for caso disso, do montante dos direitos aduaneiros (e demais encargos), impostos e taxas que incidem sobre o bem, ainda que o seu pagamento se encontre suspenso, com excepção do imposto sobre o valor acrescentado.

Em caso de importação de um bem vendido a retalho, igual redução deve ser aplicada à matéria colectável.

Fica a cargo dos Estados-membros definir de acordo com os seus conceitos nacionais, a noção de «venda de bens a retalho».

Sem prejuízo da consulta prevista no artigo 16º, os Estados-membros podem prever, como medida preventiva contra a fraude, e em relação a bens e serviços especificados que, em derrogação do disposto no artigo 8º, a matéria colectável não possa ser inferior a um montante mínimo fixado na legislação nacional.

13. *Ad alínea a) do artigo 8º*

Por «contravalor» deve entender-se tudo aquilo que é recebido como contrapartida da entrega do bem ou da prestação de serviços incluindo as despesas acessórias (embalagem, transporte, seguro, etc.), isto é, não só a importância dos valores cobrados mas também, por exemplo, o valor dos bens recebidos em troca ou, em caso de execução de acto da Administração Pública ou em seu nome, o montante da indemnização recebida.

Contudo, esta disposição não se opõe a que um Estado-membro que o considere necessário para obter uma maior neutralidade concorrencial exclua da matéria colectável das entregas de bens as despesas acessórias suportadas a partir do lugar da entrega definido no nº 4 do artigo 5º, sujeitando tais despesas a tributação como contravalor de uma prestação de serviços.

Todavia, as despesas pagas em nome e por conta do cliente e contabilizadas pelo fornecedor em contas transitórias não fazem parte da matéria colectável.

Os direitos aduaneiros e outras taxas, impostos, etc., pagos na importação em nome próprio por agentes ou outros intermediários aduaneiros, incluindo os despachantes, podem igualmente ser excluídos da matéria colectável correspondente à prestação de serviços por eles efectuada.

14. *Ad alínea c) do artigo 8º*

Nas trocas comerciais intracomunitárias, os Estados-membros esforçar-se-ão por aplicar nas importações de bens uma delimitação da matéria colectável que corresponda, sempre que possível, à utilizada para as entregas efectuadas no território do país, e que abranja os mesmos elementos tomados em consideração por força da alínea c) do artigo 8º.

O mais tardar até à supressão da tributação na importação e do desagravamento na exportação em relação às trocas comerciais entre os Estados-membros, e sem prejuízo da consulta prevista no artigo 16º, os Estados-membros podem aplicar às importações de bens provenientes de países terceiros uma delimitação da matéria colectável que corresponda, o mais possível, à que é adoptada para as entregas efectuadas no território do país, e que abranja os mesmos elementos tomados em consideração por força da alínea c) do artigo 8º.

15. *Ad nº 2 do artigo 9º*

Na medida em que as disposições deste número forem aplicadas às prestações de transporte consideradas no nº 5 do Anexo B, devem ser aplicadas de modo a assegurar a igualdade de tratamento entre os diversos modos de transporte.

16. *Ad nº 1, alínea a), do artigo 10º*

A isenção prevista nesta disposição refere-se à entrega de um bem exportado directamente, isto é à entrega efectuada pelo exportador. Os Estados-membros podem, contudo, tornar extensiva a isenção às entregas efectuadas no estádio anterior.

17. *Ad nº 1, alínea b), do artigo 10º*

Os Estados-membros podem, contudo, renunciar a esta isenção se o desagravamento do imposto sobre o valor acrescentado que atinge estas prestações de serviços for realizado junto do beneficiário das prestações, mediante deduções. Por outro lado, os Estados-membros podem, salvo para as prestações de serviços relativas a bens cuja entrega no território do país esteja sujeita a imposto.

18. *Ad nº 2 do artigo 10º*

Esta disposição diz respeito, nomeadamente, às prestações de transportes internacionais na importação e aos serviços portuários.

19. *Ad nºs 2 e 3 do artigo 10º*

Na medida em que as disposições destes números forem aplicadas às prestações de transporte referidas no nº 5 do Anexo B, deve assegurar-se a igualdade de tratamento entre os diversos modos de transporte.

20. *Ad nº 1, alínea a), do artigo 11º*

Nos casos previstos no nº 5, segundo período, do artigo 5º e no nº 4, segundo período, do artigo 6º, as deduções podem ser aplicadas desde o momento da recepção da factura, ainda que os bens não tenham ainda sido entregues ou os serviços não tenham ainda sido prestados.

21. *Ad nº 2, segundo parágrafo, do artigo 11º*

Todavia, os Estados-membros podem limitar o direito à dedução às operações relativas a bens cuja entrega no território do país esteja sujeita a imposto.

22. *Ad nº 2, terceiro parágrafo, do artigo 11º*

O valor *pro rata* é determinado, em princípio, para o conjunto das operações realizadas pelo sujeito passivo (*pro rata* geral). Todavia, um sujeito passivo pode obter, excepcionalmente, autorização administrativa a fim de determinar valores *pro rata* especiais, em relação a determinados sectores da sua actividade.

23. *Ad nº 3, primeiro parágrafo, do artigo 11º*

Sem prejuízo da consulta prevista no artigo 16º, os Estados-membros podem, por razões conjunturais, excluir, parcial ou totalmente, do regime das deduções os bens de investimento ou aplicar a estes bens, em vez do método das deduções imediatas, o das fracções anuais (deduções *pro rata temporis*).

24. *Ad nº 3, terceiro parágrafo, do artigo 11º*

Os Estados-membros podem fixar determinadas tolerâncias a fim de limitar o número das regularizações, em caso de variação do valor *pro rata* anual em relação ao *pro rata* inicial que serviu de base à dedução relativa aos bens de investimento.

25. *Ad nº 2 do artigo 12º*

A factura deve mencionar separadamente o preço líquido de imposto e o imposto correspondente para cada taxa diferente e, se for caso disso, a isenção.

Os Estados-membros podem prever, em casos especiais, derrogações a esta disposição e à obrigação prevista no nº 2 do artigo 12º. Todavia, tais derrogações devem ser estritamente limitadas.

Sem prejuízo de outras medidas que possam ser tomadas pelos Estados-membros a fim de garantir o pagamento do imposto e evitar fraudes, qualquer pessoa sujeita ou não ao imposto que indique o imposto sobre o valor acrescentado numa factura é obrigada a pagar o seu montante.

26. *Ad nº 3 do artigo 12º*

Os Estados-membros podem, por razões práticas, reduzir o prazo previsto no nº 3 do artigo 12º ou autorizar alguns sujeitos passivos a apresentarem a declaração por cada trimestre, semestre ou ano.

Durante o primeiro semestre de cada ano, o sujeito deve, se for caso disso, apresentar uma declaração relativa a todas as operações efectuadas durante o ano anterior e que contenha todos os elementos necessários às eventuais regularizações.

No que diz respeito às importações de bens, os Estados-membros adoptarão regras pormenorizadas quanto às declarações e pagamentos.

27. *Ad artigo 14º*

Na medida em que as disposições deste artigo forem aplicadas às prestações de transporte referidas no nº 5 do Anexo B, deve assegurar-se a igualdade de tratamento entre os vários modos de transporte.

28. *Ad quarto travessão do artigo 17º*

A avaliação das existências pode ser feita, nomeadamente, com referência às operações realizadas pelos sujeitos passivos durante os anos anteriores.

ANEXO B**Lista das prestações de serviços previstas no nº 2 do artigo 6º**

- 1º As transmissões de patentes, marcas industriais e comerciais e de outros direitos análogos, bem como as concessões de licenças relativas a tais direitos.
- 2º Os trabalhos que não sejam os previstos no nº 2, alínea d), do artigo 5º, efectuados sobre bens corpóreos móveis e executados por um sujeito passivo.
- 3º As prestações destinadas a preparar ou a coordenar a execução de trabalhos imobiliários, como, por exemplo, as prestações efectuadas pelos arquitectos e pelos departamentos de inspecção de trabalhos.
- 4º As prestações de publicidade comercial.
- 5º O transporte de bens e a armazenagem de bens, bem como as prestações acessórias.

- 6º A locação de bens corpóreos móveis a um sujeito passivo.
 - 7º A colocação de pessoal à disposição de um sujeito passivo.
 - 8º As prestações efectuadas pelos consultores, engenheiros, departamentos de planeamento e prestações similares, nos domínios técnico, económico ou científico.
 - 9º A execução de uma obrigação de não exercer, total ou parcialmente, uma actividade profissional ou um direito referido na presente lista.
 - 10º As prestações dos despachantes, mediadores, agentes comerciais e outros intermediários autónomos, desde que digam respeito a entregas ou importações de bens ou a prestações de serviços enumerados na presente lista.
-