



COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS

Bruxelas, 17.06.1998
COM(1998) 377 final

98/0209 (CNS)
98/0210 (CNS)

Proposta de
DIRECTIVA DO CONSELHO
que altera a directiva 77/388/CEE
no que diz respeito ao regime do direito à dedução
do imposto sobre o valor acrescentado

Proposta de
REGULAMENTO (CE) DO CONSELHO

relativo às medidas de controlo,
às medidas relativas ao sistema de restituição
e às medidas de cooperação administrativa
necessárias para a aplicação da Directiva 98/xxx/CE.

(apresentadas pela Comissão)

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

As modificações introduzidas pelo regime transitório no sistema comum do IVA permitiram suprimir, em 1 de Janeiro de 1993, os controlos e procedimentos administrativos prévios ou associados à travessia das fronteiras internas da União Europeia, salvaguardando no entanto o poder discricionário dos Estados-membros para definirem o regime nacional do IVA, nomeadamente devido ao facto de a directiva consagrar um grande numero de opções e de faculdades.

A supressão dos obstáculos físicos veio, no entanto, sublinhar de forma muito mais evidente os obstáculos imateriais às actividades transnacionais dos operadores.

De facto, a multiplicidade das regras para determinar o local de tributação das operações e, conseqüentemente, o local de dedução ou de reembolso do imposto, bem como a ausência de uniformidade na aplicação das disposições do sistema actual do IVA, tem como consequência a segmentação do mercado único em quinze espaços fiscais, o que cria insegurança jurídica para os operadores. Estes ficam assim obrigados a conhecer as legislações e a respectiva aplicação em cada um dos Estados-membros em que efectuam operações tributáveis, bem como dos Estados-membros em que se efectuem operações apenas oneradas de IVA.

Além disso, as divergências de aplicação entre as várias legislações nacionais são exploradas pelos operadores, que recorrem à engenharia fiscal, um elemento susceptível de falsear a concorrência no mercado interno.

Em Julho de 1996, a Comissão apresentou um programa de trabalho acompanhado dum calendário de propostas com vista a introduzir um verdadeiro sistema comum do IVA que desse resposta às exigências do mercado interno. Este programa prevê uma acção comunitária assente em três pilares: aplicação mais uniforme do imposto, modernização do imposto e modificação do sistema de tributação (local de tributação).

No entanto, independentemente da passagem para o regime de tributação no local de origem, a necessidade de modernizar as disposições gerais do sistema actual e de conseguir uma aplicação mais uniforme é imperativa. Esta etapa tornou-se a prioridade absoluta do programa de trabalho.

Além disso, a Comissão indicou, num documento de trabalho de 14 de Maio de 1997, que as obrigações em matéria de IVA seriam um sector a examinar no âmbito da segunda fase da iniciativa SLIM (simplificar a legislação relativa ao mercado interno). De facto, a Comissão tem por conveniente começar já a reflectir em medidas de simplificação que aliviarão os encargos das empresas a curto prazo e, ao mesmo tempo, preparariam o terreno para a instauração do novo sistema do IVA.

O grupo de trabalho constituído para examinar o tema em apreço identificou o procedimento de reembolso do IVA previsto pela Oitava Directiva IVA como sendo um dos assuntos nos quais se impõe urgentemente uma simplificação.

Na sequência dos trabalhos deste grupo, o relatório da Comissão relativo à iniciativa SLIM, aprovado pelo Conselho "Mercado interno" de 27 de Novembro de 1997, recomenda o estudo das possibilidades e meios para reformar em profundidade os procedimentos de reembolso actualmente previstos na Oitava Directiva.

A primeira parte da presente proposta resulta destas reflexões. O objectivo das medidas propostas consiste em simplificar os procedimentos que deverão permitir aos sujeitos passivos estabelecidos na Comunidade recuperar o imposto num Estado-membro onde não estejam estabelecidos.

A segunda parte da presente proposta diz respeito às despesas que não dão direito a isenção completa do IVA. Esta parte da proposta inscre-se no exercício de modernização e de aplicação mais uniforme do sistema actual. De facto, o objectivo das medidas propostas consiste em realizar uma aproximação das regulamentações nacionais neste domínio, que são actualmente bastante divergentes.

As duas partes da proposta, à primeira vista independentes uma da outra, são de facto indissociáveis para assegurar a neutralidade do imposto.

Em primeiro lugar, uma alteração das regras em matéria de reembolso/dedução do imposto pago num Estado-membro em que o sujeito passivo não está estabelecido, na ausência de aproximação das disposições relativas ao direito à dedução, poderia solucionar algumas situações de distorção da concorrência existentes, mas criaria novas distorções, nomeadamente no que diz respeito aos prestadores de serviços - em concorrência directa no mercado de um Estado-membro determinado - que ficariam submetidos a regras de dedução divergentes.

Exemplo: As prestações de 3 contabilistas, estabelecidos em três Estados-membros diferentes (A, B e C), fornecidas a um sujeito passivo estabelecido num Estado-membro D, são tributáveis no Estado-membro D. No entanto, o IVA pago no Estado-membro D sobre despesas de alojamento, de alimentação, de combustível, etc., realizadas nas visitas efectuadas aos seus clientes é, no sistema proposto, dedutível no seu Estado-membro de estabelecimento segundo os limites aplicados por esse Estado-membro (na condição de estes contabilistas não serem sujeitos passivos do IVA no Estado-membro D para outras actividades). Uma vez que o IVA não dedutível constitui um elemento do preço de custo de uma prestação, uma divergência demasiada entre as regras de dedução conduziria a distorções da concorrência.

Além disso, visto que as regras propostas em matéria de despesas não dão direito a dedução completa do IVA, os Estados-membros dispõem de uma considerável margem de apreciação. A alteração do procedimento de reembolso permite evitar que as divergências adicionais que possam resultar desta margem de apreciação sejam exploradas pelos operadores, dando origem a situações de concorrência desleal.

As duas partes da proposta são seguidamente descritas em pormenor.

1. DEDUÇÃO DO IVA PAGO NUM ESTADO-MEMBRO EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO ESTEJA ESTABELECIDO.

Introdução

A Sexta Directiva IVA estabelece o princípio de que qualquer sujeito passivo tem direito à dedução ou ao reembolso do IVA, seja qual for o Estado-membro em que tenha efectuado as despesas oneradas de IVA. No entanto, no estado actual do direito comunitário, o sujeito passivo não pode exercer esse direito a dedução ou a reembolso a não ser no Estado-membro em que a operação tenha sido tributada.

A Oitava Directiva IVA harmonizou, no plano comunitário, as modalidades de reembolso do IVA aos sujeitos passivos estabelecidos num Estado-membro distinto do de reembolso. O principal objectivo desta directiva consiste em colocar os sujeitos passivos não estabelecidos no Estado-membro em que pagam o IVA em situação comparável à dos sujeitos passivos desse Estado-membro que exerçam o seu direito de dedução por imputação directa nas suas declarações periódicas.

As dificuldades relacionadas com a aplicação da Oitava Directiva

Na prática, o funcionamento do procedimento de reembolso previsto na Oitava Directiva coloca problemas consideráveis, tanto para os operadores como para a administração pública dos Estados-membros.

Por um lado, o procedimento dá origem a numerosas queixas da parte dos operadores, que incidem nomeadamente sobre:

- excesso de formalidades administrativas (pedido a formular numa língua oficial do país de reembolso, documentos a introduzir em prazos fixos, etc.). Na prática, é frequente que os operadores sejam obrigados a recorrer à ajuda de agentes locais para cumprir estas formalidades;
- incumprimento do prazo de reembolso previsto pela directiva, que se verifica em cada vez mais Estados-membros. Os operadores vêem-se assim obrigados ao pré-financiamento do imposto por longos períodos, o que constitui um encargo financeiro considerável. A incerteza quanto ao prazo de reembolso e, consequentemente, quanto à importância do encargo financeiro a suportar cria, para os operadores, uma incerteza quanto aos custos a repercutir sobre os seus clientes;
- a aplicação extremamente formalista das disposições da Oitava Directiva por parte das administrações nacionais, o que, implicando frequentes rejeições de pedidos por incumprimento formal, indica aos operadores que as administrações nacionais querem aparentemente desencorajar a utilização do procedimento de reembolso.

O peso e o custo das formalidades administrativas, bem como o prazo de reembolso, levam a que os sujeitos passivos que têm direito a reembolso do IVA renunciem ao exercício desse direito.

Consequentemente, as dificuldades que se deparam aos sujeitos passivos na prática põem em causa o próprio princípio da dedutibilidade do imposto e, consequentemente, a neutralidade do imposto, visto as condições variarem consoante o Estado-membro em que se realiza a operação em causa.

Por outro lado, o procedimento de reembolso coloca às administrações nacionais competentes problemas consideráveis, uma vez que o procedimento se tem revelado mais difícil de gerir do que estava previsto. De facto, cada pedido de reembolso exige uma intervenção material (a obrigação de apor um visto em cada uma das facturas e dos documentos de importação apresentados e de restituí-los no prazo de um mês) por parte da administração do Estado-membro de reembolso. Os Estados-membros, face a esta situação, são obrigados a afectar um número considerável de agentes ao cumprimento de tarefas consideradas ingratas, cujo objectivo consiste em reembolsar a sujeitos passivos estrangeiros um imposto cobrado no território nacional.

Mais importante ainda é a ausência de controlo eficaz do carácter fundamentado dos pedidos de reembolso e dos montantes a reembolsar, dado que a administração dispõe apenas de poucas informações para apreciar o direito ao reembolso.

De facto, as informações disponíveis só permitem verificar:

a qualidade de sujeito passivo do requerente (com base no atestado do Estado-membro em que está estabelecido);

- a conformidade da factura ou do documento de importação;
- a aplicação correcta dos limites do direito de dedução em vigor no Estado-membro de reembolso (no qual foi pago o imposto);

O Estado-membro de reembolso não dispõe de informações relativamente à afectação efectiva das despesas a actividades tributadas, isentas ou fora do âmbito de aplicação do imposto e relativamente às modalidades do exercício do direito à dedução (segundo o *prorata* de dedução ou a afectação real). Assim, o Estado-membro não tem capacidade para tomar em consideração a situação global no plano fiscal do sujeito passivo e vê-se obrigado a tomar as decisões com base em informações fragmentárias.

Aliás, os Estados-membros estão bem conscientes desta situação, uma vez que a complexidade e o custo do procedimento de reembolso levou a que, em 1993, 11 dos 12 Estados-membros da época solicitassem uma derrogação com base no artigo 27º a fim de poderem introduzir certas medidas especiais de tributação das prestações de serviços relativas a obras em bens móveis corpóreos e das prestações de serviços de transporte nacionais que estivessem directamente relacionadas com o serviço de transportes intra-comunitários de bens, a fim de evitar aos operadores o recurso sistemático à Oitava Directiva.

Estas derrogações, que foram autorizadas por decisões do Conselho, justificam-se pelo facto de a multiplicação dos casos de recurso aos procedimentos de reembolso poder constituir um entrave ao desenvolvimento das trocas intracomunitárias em certos sectores de serviços.

Além disso, o Conselho alterou as quinze propostas de decisão da Comissão relativas a medidas especiais de tributação dos serviços de telecomunicações, com a preocupação de simplificar a cobrança do imposto, evitando aos operadores o recurso ao procedimento da Oitava Directiva.

Tendo em conta o que precede, não é surpreendente que o procedimento de reembolso previsto na Oitava Directiva seja objecto de uma recomendação no âmbito da iniciativa SLIM, que foi apoiada tanto pelos representantes das administrações nacionais como pelos operadores.

A reacção da Comissão à recomendação no âmbito da iniciativa SLIM

Em primeiro lugar, importa sublinhar que as dificuldades evocadas anteriormente serão resolvidas definitivamente através da instauração do novo sistema comum do IVA, que foi apresentado no programa de trabalho adoptado pela Comissão em Julho de 1996.

Neste novo regime, que assenta no princípio dum local único de tributação e de dedução, qualquer sujeito passivo poderá deduzir o IVA a montante num único local, mesmo que a

operação em causa tenha sido tributada noutro Estado-membro. Consequentemente o procedimento da Oitava Directiva deixará de vigorar.

A Comissão no entanto decidiu reagir prontamente à recomendação feita no âmbito do exercício SLIM, embora mantenha presente que qualquer iniciativa legislativa neste domínio só pode ter carácter temporário, na pendência da entrada em vigor do novo sistema comum do IVA.

O objectivo da presente proposta consiste portanto em melhorar a breve prazo o funcionamento do regime actual do IVA, simplificando um procedimento que é considerado pelos operadores um entrave ao funcionamento do mercado interno, sem no entanto pôr em causa o prosseguimento das actividades previstas no programa de trabalho para um novo sistema comum.

Consequentemente, alguns elementos desta proposta serão revistos à medida que forem apresentadas propostas com vista à instauração do futuro regime.

Em matéria de controlo, a Comissão propõe certas medidas adicionais, cuja justificação e necessidade serão periodicamente analisadas, com o único objectivo de permitir imediatamente um controlo suficiente da dedução, na ausência de uma cooperação suficiente entre os Estados-membros no domínio da fiscalização.

É também óbvio que, na hipótese de o Conselho não adoptar a presente proposta num prazo razoável, a Comissão será obrigada a retirá-la a fim de evitar que o Conselho continue a discutir uma proposta cujo objectivo - rápida simplificação dos actuais procedimentos - não poderá ser alcançado e cuja adopção tardia poderia levar a comprometer a passagem para um novo sistema comum.

Os princípios do sistema proposto

Direito à dedução

A Comissão considera que a única alteração que pode efectivamente constituir uma grande simplificação do regime comum do IVA em geral, e do procedimento de reembolso em especial, consiste em autorizar o sujeito passivo a deduzir o IVA pago num Estado-membro em que não esteja estabelecido, através de imputação na sua declaração periódica do montante de IVA de que é devedor num Estado-membro em que efectua operações tributáveis nas quais são utilizados bens e serviços onerados de IVA.

A presente proposta destina-se a introduzir esse direito à dedução no artigo 17º da Sexta Directiva, o que terá a consequência de fazer desaparecer o procedimento de reembolso específico para os sujeitos passivos na União (isto é o procedimento previsto na Oitava Directiva).

Resumindo, as medidas propostas, que estão concretizadas no plano jurídico através da alteração do nº 3 e da introdução do nº 3 bis no artigo 17º, levam ao seguinte resultado no que diz respeito aos sujeitos passivos estabelecidos na Comunidade Europeia:

- sujeito passivo está identificado para efeitos de IVA num único Estado-membro:

O IVA é deduzido nesse Estado-membro, independentemente do Estado-membro em que tenha sido efectuadas as despesas oneradas de IVA.

- sujeito passivo está identificado para efeitos de IVA em vários Estados-membros:
 - a) se estiver identificado no Estado-membro em que efectua as despesas oneradas de IVA:
 - o IVA é deduzido nesse Estado-membro (não há alteração relativamente à situação actual).
 - b) se não estiver identificado no Estado-membro em que efectua as despesas
 - o IVA é deduzido no Estado-membro no qual efectua a entrega de bens ou as prestações de serviços para as quais são efectuadas as ditas despesas.

Esta alteração do artigo 17º leva logicamente a que o montante de IVA que confere o direito à dedução passará a ser determinado segundo as regras do Estado-membro de estabelecimento, deixando de o ser segundo as regras do Estado-membro que cobrou o imposto, como acontece actualmente.

Em matéria de formalidades, a presente proposta prevê a obrigação para os sujeitos passivos de apresentar um documento específico, que os sujeitos passivos deverão juntar à sua declaração periódica, no qual inscreverão os montantes de IVA pagos noutros Estados-membros para os quais pretendem exercer o seu direito à dedução. Estes montantes devem ser discriminados por Estado-membro. A fim de justificar estes montantes, é obrigatório juntar a este documento específico cópia das facturas ou dos documentos de importação.

Um sistema de restituição e de compensação bilateral das dívidas.

Este documento contém as informações indispensáveis para a criação de um sistema de restituição entre os Estados-membros, que permite ao Estado-membro no qual é exercida a dedução (Estado-membro de dedução) beneficiar da restituição do montante de IVA dedutível junto do Estado-membro onde esse IVA foi pago (Estado-membro de aquisição). Este sistema de restituição e de compensação das dívidas, bem como as medidas de fiscalização a instaurar pelos Estados-membros, constitui o objecto da presente proposta de regulamento.

A proposta de regulamento prevê a introdução de um sistema de restituição e de compensação das dívidas que funciona bilateralmente entre os Estados-membros. Para esse efeito, cada Estado-membro deve comunicar, semestralmente, a cada um dos outros Estados-membros o montante de IVA deduzido durante o semestre decorrido que o Estado-membro de aquisição está obrigado a restituir.

O montante a comunicar representa o montante de IVA realmente deduzido, isto é, após a aplicação da proporção (*prorata*) se o sujeito passivo exercer simultaneamente actividades que dão direito a dedução e actividades que não dão direito a dedução, e após aplicação das limitações do direito de dedução em vigor no Estado-membro de dedução.

Assim, qualquer Estado-membro pode determinar o saldo a pagar ou a receber relativamente aos outros Estados-membros. O pagamento efectivo destes saldos ocorre numa fase posterior, uma vez que podem ainda ser objecto de correcções na sequência de fiscalizações que estão previstas no regulamento. No entanto, está previsto que os Estados-membros podem, através de acordos bilaterais, fugir ao prazo previsto no

regulamento, fixando outros prazos ou prevendo, em certas condições, a transposição do saldo para o período seguinte.

Medidas de controlo

No sistema actual do IVA, cada Estado-membro é responsável pela aplicação, pelo controlo e pela cobrança do imposto, que entra directamente no seu orçamento nacional. Um dos princípios de base deste sistema é o facto de a dedução do IVA ser exercida no Estado-membro em que o imposto é devido e/ou pago. Consequentemente, há um único Estado-membro que está encarregado do controlo do pagamento e da dedução do imposto.

A presente proposta visa introduzir, para os casos actualmente cobertos pela Oitava Directiva, uma derrogação do princípio supramencionado.

Decorre do regime proposto que, para as operações em causa, o controlo do pagamento do IVA incumbe ao Estado-membro de aquisição, enquanto o controlo da dedução desse imposto incumbe ao Estado-membro de dedução.

Como qualquer outra fiscalização, este controlo deve estar assente no conhecimento que as administrações fiscais têm dos seus sujeitos passivos, na avaliação da sua credibilidade, na análise de risco relativamente a esses sujeitos passivos em termos de fraude e numa cooperação intensa e eficaz com as administrações dos outros Estados-membros. Um controlo eficaz no mercado interno exige, em vez da transmissão sistemática das cópias das facturas que representa encargos suplementares tanto para os sujeitos passivos como para a administração, a determinação de critérios comuns de apreciação do risco de fraude relativamente aos sujeitos passivos. Os casos identificados, a partir desses critérios comuns que necessitam de um controlo mais aprofundado, seriam interessantes para todas as administrações em causa.. Com base no interesse comum de todas as administrações numa cooperação mútua eficaz, seria possível explorar exaustivamente as informações e as experiências de cada uma delas.

A directiva 77/799/CEE em matéria de assistência mútua permite aos Estados-membros interessados trocar todas as informações que considerarem necessárias para exercer os seus poderes de controlo. As experiências do passado demonstram, no entanto, que os Estados-membros não utilizam ainda plenamente as possibilidades deste instrumento comunitário.

Tendo em conta essas experiências, bem como a particularidade do regime proposto com vista a melhorar o funcionamento do sistema actual do IVA, a Comissão vê-se obrigada a prever medidas de controlo adicionais para acompanhar a introdução deste regime.

Estas medidas adicionais atenuam os efeitos de simplificação da alteração do regime de dedução e só são aceitáveis a curto prazo. A duração da sua aplicação deve estar estritamente limitada ao tempo que seja necessário para melhorar a cooperação entre os Estados-membros.

A Comissão analisará periodicamente a utilização dessas medidas e os resultados concretos que estas proporcionam aos Estados-membros. Para esse efeito, os Estados-membros comunicarão à Comissão as informações necessárias. A Comissão apresentará ao Conselho, até ao final do segundo ano de aplicação dessas medidas, um relatório sobre a sua justificação e necessidade no âmbito do seu acompanhamento do

desenvolvimento da cooperação entre os Estados-membros no domínio do controlo, se necessário acompanhado de propostas sobre a revogação das medidas adicionais.

No que diz respeito às medidas de controlo previstas na presente proposta, é importante ter presente a natureza da maior parte das despesas que actualmente são objecto de pedidos de reembolso segundo o procedimento da Oitava Directiva.

De facto, tendo em conta as regras de localização das operações, a maior parte destes pedidos dizem respeito a despesas gerais, tais como despesas de hotel, despesas de restaurante, despesas relacionadas com a participação em feiras e despesas com veículos, bem como despesas de combustível dos transportes internacionais.

É portanto pouco provável que o sistema proposto, que prevê a imputação desses montantes no imposto devido pelo sujeito passivo, faça aumentar substancialmente o número de situações de elevados créditos de imposto para os operadores, situações que necessitam na maior parte dos casos um acompanhamento administrativo mais importante.

Consequentemente, é necessário assegurar que as medidas de controlo propostas especificamente para o funcionamento do regime de dedução não sejam desproporcionadas relativamente aos riscos de perdas fiscais para os Estados-membros.

As medidas previstas pelo regulamento levam a uma fiscalização em várias etapas, ficando estabelecidas para cada uma das etapas as responsabilidades financeiras dos Estados-membros em causa.

Esta fiscalização por etapas apresenta vantagens importantes relativamente ao sistema actual, uma vez que não implica a intervenção de uma decisão “imediate e quase definitiva” por parte da administração, como acontece actualmente.

Em primeiro lugar, a administração do Estado-membro de dedução efectua uma primeira fiscalização na altura em que recebe a declaração periódica com o documento específico e os seus anexos. Contrariamente à administração do Estado-membro de reembolso no regime actual, a administração competente dispõe já, nessa altura, de dados mais precisos relativos à situação fiscal do sujeito passivo.

Obviamente, o montante das regularizações que se impõem na sequência desta primeira verificação não está incluído no montante do IVA cuja restituição é solicitada pelo Estado-membro de dedução ao Estado-membro de aquisição.

Seguidamente, certas operações relativamente às quais há lugar à dedução por força do nº 3-A do artigo 17º são objecto de uma comunicação de informações, em princípio por via electrónica, do Estado-membro de dedução para o Estado-membro de aquisição.

Sempre que o Estado-membro de aquisição constatar irregularidades relativas às operações para as quais foi exercido o direito de dedução, informa o Estado-membro de dedução no prazo de três meses após a data de recepção da informação. Além disso, o Estado-membro de aquisição não está obrigado a restituir o montante do IVA em jogo ao Estado-membro de dedução.

Incumbe ao Estado-membro de dedução tomar as medidas de cobrança que considere necessárias, tendo em conta nomeadamente a situação fiscal do sujeito passivo em causa (entrega de declarações periódicas, pagamento do imposto devido, outras dívidas fiscais existentes).

Além disso, o carácter fundamentado da dedução operada, independentemente do local em que o IVA foi pago, é examinado pelo Estado-membro de dedução no âmbito do controlo programado de todas as actividades do sujeito passivo.

Por último, o procedimento de controlo previsto pela presente proposta não obsta à possibilidade de as administrações solicitarem informações utilizando o procedimento previsto pela directiva no que diz respeito à assistência mútua.

Acresce que a Comissão está consciente do facto de que a não harmonização das informações que devem figurar nas facturas pode suscitar certos problemas. É no entanto útil manter presente que esse problema já se coloca no comércio intracomunitário corrente (entregas/aquisições intracomunitárias, transportes intracomunitários) e que a única diferença reside no facto de, no caso presente, ser efectivamente facturado o IVA no Estado-membro de aquisição. O relatório relativo à iniciativa SLIM contém, aliás, a recomendação de estudar esta problemática. A Comissão não deixará de dar seguimento a esta recomendação.

Enquanto se aguarda o resultado destes trabalhos, o funcionamento do sistema proposto necessita de um mínimo de flexibilidade por parte dos Estados-membros. Com efeito, os Estados-membros têm que assegurar que o sujeito passivo que detenha uma factura na qual estejam mencionados, pelo menos, as informações exigidas pela Sexta Directiva não seja confrontado com a recusa do exercício do seu direito à dedução.

No entanto, isto não obsta a que qualquer administração tenha o direito de solicitar ao sujeito passivo a tradução das menções que se encontram na factura nos casos em que esta administração esteja impossibilitada de apreciar o carácter profissional das despesas em causa.

Conclusão

A introdução da obrigação de apresentar um documento específico justifica-se por permitir abolir todas as obrigações actuais previstas na Oitava Directiva.

Pode concluir-se que a presente proposta simplifica consideravelmente a recuperação do imposto pago no Estado-membro em que o sujeito passivo não está estabelecido e, consequentemente, põe termo a um obstáculo efectivo às actividades transnacionais. Além disso, simplifica a gestão administrativa para os Estados-membros na medida em que proporciona melhores possibilidades de controlo a nível comunitário.

No plano jurídico, esta alteração do sistema implica:

- uma alteração do artigo 17º da Sexta Directiva, no qual há que introduzir o direito à dedução do IVA pago num Estado-membro em que o sujeito passivo não está estabelecido e do artigo 22º da mesma directiva no que diz respeito à obrigação de apresentar o documento específico e os seus anexos;
- a entrada em vigor de um regulamento que gere as relações entre os Estados-membros no que diz respeito ao sistema de restituição e de compensação bilateral e às medidas de controlo;
- a revogação da Oitava Directiva.

2. DESPESAS QUE NÃO CONFEREM UM DIREITO À DEDUÇÃO COMPLETO

Introdução

Em matéria de regime da dedução de IVA, o nº 6 do artigo 17º reza:

“O mais tardar antes de decorrido o prazo de quatro anos a contar da data de entrada em vigor da presente directiva, o Conselho, deliberando por unanimidade, sob proposta da Comissão, determinará quais as despesas que não conferem direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado. Serão excluídas do direito à dedução, em qualquer caso, as despesas que não tenham carácter estritamente profissional, tais como despesas sumptuárias, recreativas ou de representação.

Até à entrada em vigor das disposições acima referidas, os Estados-membros podem manter todas as exclusões previstas na legislação nacional respectiva no momento da entrada em vigor da presente directiva”.

Estes parágrafos referem-se às despesas que, mesmo quando são efectuadas no âmbito do funcionamento normal da empresa, são frequentemente destinadas também a satisfazer necessidades privadas, motivo pelo qual se revestem do carácter de consumo final. Nestes casos, nem sempre é fácil discriminar entre parte profissional e parte privada destas despesas, o que implica riscos de abusos ou de fraude fiscal, que são fonte de distorção da concorrência.

Os Estados-membros resolveram o problema de formas distintas.

A maior parte dos países (B, DK, EL, E, F, IRL, I, AU, P, FI, S, UK) excluem ou limitam o direito à dedução de forma a evitar ou a simplificar, em larga medida, os casos em que há que estabelecer uma distinção entre as despesas relativas às necessidades privadas do sujeito passivo e de outras pessoas e as despesas que estão relacionadas com as actividades económicas do sujeito passivo; segundo os Estados-membros interessados, este sistema é vantajoso para a administração e permite evitar ou limitar a fraude fiscal.

Os outros países (D, L, NL) concedem o direito à dedução integral, em conformidade com o nº 2 do artigo 17º, para as despesas em causa e para as categorias mais importantes dessas despesas, ficando apenas excluídas as que não se revestem de carácter profissional.

Já em 25 de Janeiro de 1983¹ tinha sido apresentada ao Conselho uma proposta de directiva relativa a este assunto. No entanto, apesar da apresentação de uma proposta de alteração² para ter em consideração as alterações do Parlamento Europeu, não foi possível obter consenso quanto a esta proposta. Uma vez que o Conselho não pôde adoptar uma decisão por unanimidade sobre esta proposta, a Comissão finalmente decidiu retirá-la em 21.11.1996³, o que constituiu a sequência lógica da adopção por parte da Comissão, em Julho de 1996, do programa de trabalho para a criação de um sistema comum de IVA adaptado às exigências do mercado interno.

As dificuldades relacionadas com a situação actual

Esta situação não corresponde aos imperativos de uniformidade da base de cálculo e de neutralidade fiscal.

Os sujeitos passivos de um Estado-membro que autorize a dedução completa do imposto para todas as despesas, com excepção das que não se revestem de carácter profissional, beneficiam de vantagem relativamente aos sujeitos passivos dos Estados-membros em que certas categorias de despesas são objecto de exclusão do direito à dedução. Esta diversidade de tratamento pode implicar distorções de concorrência nas trocas internacionais de bens e de serviços na medida em que os seus efeitos se repercutem indirectamente nos preços dos bens e dos serviços.

Embora a existência desta diversidade não seja um fenómeno novo, a realização em 1 de Janeiro de 1993 do mercado interno pôs em destaque de forma muito mais evidente estas divergências, na medida em que passaram a estar em concorrência directa as legislações nacionais e a respectiva aplicação que é feita pelos Estados-membros.

A Comissão considera portanto que se impõe dar seguimento às atribuições previstas no nº 6 do artigo 17º da Sexta Directiva, retomando o exercício de aproximação das diferentes regras nacionais actuais, embora deixando aos Estados-membros uma certa margem de apreciação que lhes permite tomar em consideração a situação específica dos respectivos países.

Os princípios do sistema proposto

Há que não esquecer que o direito à dedução constitui um elemento fundamental do sistema do imposto sobre o valor acrescentado, o que implica que qualquer exclusão desse direito constitua uma excepção à regra, que só pode ser aceite perante uma justificação precisa.

Consequentemente, é claro que a proposta deve limitar-se às categorias de despesas que, mesmo quando são realizadas no âmbito do funcionamento normal da empresa, abrangem simultaneamente uma parte de consumo privado e uma parte de consumo final. Além disso, a discriminação dessas despesas entre parte profissional e parte privada não é geralmente fácil de controlar, o que cria riscos de abuso ou de fraude fiscal.

¹ JO C 37 de 10.02.1983, p. 8.

² JO C 56 de 29.02.1984, p. 7.

³ JO C 2 de 04.01.1997, p. 2.

Trata-se em especial das despesas relativas aos veículos de turismo, das despesas de alojamento, alimentação e bebidas, e de despesas sumptuárias, recreativas ou de representação.

No que diz respeito às despesas relativas aos veículos de turismo, há que considerar que se referem a bens de investimento cuja utilização não profissional não pode ser excluída e que, sobretudo, não pode ser facilmente verificada.

Quanto às despesas de alojamento, alimentação e bebidas, embora tais despesas possam ser efectuadas em certos locais e segundo certas modalidades devido à actividade profissional exercida, não existe dúvida de que também são de carácter privado, uma vez que se trata de despesas que satisfazem necessidades primárias.

Por último, convém recordar desde já que a consequência do princípio fundamental da dedução do imposto que incide sobre os bens e serviços utilizados para operações tributadas é que a dedução não é aplicável às despesas que não se revistam de carácter estritamente profissional, tais como as despesas sumptuárias, recreativas ou de representação, como previsto no nº 6 do artigo 17º na sua actual redacção.

A fim de tomar em consideração o carácter específico destas despesas no âmbito da actividade dos sujeitos passivos, foram estabelecidos regimes diferentes.

As despesas relativas a veículos de turismo

Em princípio, as regras normais de dedução aplicam-se ao IVA que incide sobre as despesas relativas a veículos de turismo.

No entanto, se as dificuldades de verificação relacionadas com a utilização não profissional destes bens forem de tal amplitude que impeçam um Estado-membro de aplicar na prática as regras normais de dedução, existe um regime facultativo de limitação da dedução que permite aos Estados-membros que o desejem apreender de forma simplificada a utilização não profissional dos veículos de turismo.

De facto, um Estado-membro que recorra a esta faculdade pode fixar uma percentagem máxima de dedução que não pode ser inferior a 50% do imposto pago a montante e cujo montante corresponde à utilização profissional máxima que se considera para os veículos de turismo.

Para dar execução a esta faculdade, a administração fica dispensada, para uma maioria considerável de sujeitos passivos, das suas atribuições de controlo relativo à discriminação que estes sujeitos passivos fazem na sua contabilidade entre utilização privada e utilização profissional dos seus veículos de turismo.

Em contrapartida, nos casos em que a percentagem de utilização profissional não atinge a percentagem do limite máximo de dedutibilidade fixado pelo Estado-membro, a dedução é realizada segundo as regras normais.

A aplicação do limite máximo de dedutibilidade permite que seja feita de forma simplificada a distinção do IVA a montante:

- relacionado com a utilização não profissional dos veículos, isto é a utilização privada, mas também a utilização para operações fora do campo da aplicação do IVA;
- relacionado com a utilização profissional dos veículos, isto é para operações no campo da aplicação do IVA, quer se trate de operações que dêem direito à dedução como de operações isentas que não dêem direito à dedução.

Consequentemente, quando um sujeito passivo efectua simultaneamente operações que dão direito à dedução e operações que não direito à dedução, a parte do IVA a montante relacionada com a utilização profissional dos veículos de turismo deve ainda ser discriminada para determinar qual é o IVA que se refere às primeiras e às segundas operações.

Por último, quando a utilização profissional dos bens considerados é negligenciável, não se justifica o esforço de controlo das administrações. Por esse motivo, a proposta prevê uma exclusão total do direito à dedução se a utilização profissional for inferior a 10%.

Devem ser tidos em especial consideração os sujeitos passivos cuja actividade consiste na exploração de veículos de turismo ou para os quais este tipo de bens constitui um meio estritamente necessário para o exercício da actividade (por exemplo, os sujeitos passivos cuja actividade consista na venda ou aluguer de veículos de turismo, táxis e escolas de condução, ...). Nesses casos, são aplicáveis as regras normais de dedução, mas apenas se a utilização eventualmente não profissional for negligenciável, isto é, inferior a 10%.

As outras despesas

No que diz respeito às despesas de alojamento, alimentação e bebidas, o seu carácter de consumo final pode justificar a exclusão do direito à dedução. No entanto, estas despesas podem ser determinadas pelas necessidades da actividade, por exemplo por serem efectuadas durante viagens de negócios. Este é o motivo pelo qual foi considerado equitativo estabelecer um limite forfetário para a dedução, que é fixado em 50% do imposto sobre o valor acrescentado que onerou as despesas de alojamento, alimentação e bebidas.

Em contrapartida, manteve-se a exclusão total da dedução para as despesas que não tenham relação directa e estrita com as necessidades das operações tributadas, isto é para as despesas sumptuárias, recreativas e de representação.

3. APRESENTAÇÃO DO ARTIGO 1º DA PROPOSTA DE DIRECTIVA

Ad ponto 1

O nº 6 do artigo 17º é suprimido.

É de assinalar que através desta supressão do nº 6 do artigo 17º será também suprimida a disposição actual que permite aos Estados-membros manter todas as exclusões previstas pela sua legislação nacional no momento da entrada em vigor da Sexta Directiva.

Consequentemente, as regras normais (previstas nos nºs 1 a 5 do artigo 17º) são aplicáveis a todas as despesas que não sejam explicitamente referidas no novo nº 6 do mesmo artigo.

Ad ponto 2

São inseridos na 6.a Directiva sobre o IVA os artigos 17.º-A, 17.º-B e 17.º-C.

O artigo 17.º-A prevê as disposições em matéria de limitação do direito à dedução.

O primeiro parágrafo do artigo 17.º-A destina-se a introduzir um regime facultativo de limitação da dedução no que diz respeito às despesas relativas aos veículos de turismo que não tenham utilização unicamente profissional. Este regime consiste na fixação de um limite máximo de dedução que toma em consideração a utilização não profissional cuja verificação implica demasiadas dificuldades. O limite máximo deve ser estabelecido em, pelo menos, 50% do imposto pago a montante.

O regime em causa é aplicado a qualquer despesa relativa aos veículos de turismo: compra, leasing, aluguer, manutenção, reparação, compra de combustível,

Exemplo: O Estado-membro A fixa o limite máximo de dedução das despesas relativas aos veículos de turismo em 50% e o Estado-membro B não utiliza a faculdade proporcionada pelo nº 1 do artigo 17.º-A.

Um sujeito passivo do Estado-membro A compra um veículo de turismo: pode deduzir 50% do imposto que incide sobre as despesas de compra.

Um sujeito passivo do Estado-membro B compra um veículo de turismo: pode deduzir o imposto que incide sobre as despesas de aquisição segundo as regras gerais previstas no nº 2 do artigo 17º.

O segundo parágrafo do n.º 1 do artigo 17.º-A visa os casos em que os veículos de turismo constituem o objecto da actividade dos sujeitos passivos ou um meio estritamente necessário ao exercício da sua actividade profissional. A relação entre os bens considerados e a actividade dos sujeitos passivos justifica a aplicação das regras gerais de dedução, desde que a utilização não profissional dos veículos seja negligenciável, isto é, inferior a 10%.

Os terceiro e quarto parágrafos do n.º 1 do artigo 17.º-A contêm as definições das expressões "viaturas de turismo" e "despesas relativas às viaturas de turismo".

O n.º 2 do artigo 17.º-A determina uma dedução forfetária para as despesas de alojamento, alimentação e bebidas. No entanto, é especificado que as limitações do direito à dedução não dizem respeito aos sectores económicos cuja actividade consista em fornecer alojamento, alimentação ou bebidas (hotelaria, restaurantes, indústria e comércio de alimentação), desde que as despesas de alojamento, alimentação e bebidas sejam efectuadas com vista a realizar entregas ou prestações de serviços a título oneroso.

Esta excepção à limitação forfetária do direito à dedução não obsta aliás a aplicação do disposto no nº 6 do artigo 5º e no nº 2 do artigo 6º da Sexta Directiva, por exemplo quando um dono de restaurante gasta bebidas do seu estabelecimento para uma festa privada.

O artigo 17.º-B contem disposições sobre as exclusões do direito à dedução.

A alínea a) do artigo 17.º-B prevê que o IVA que incide sobre as despesas relativas aos veículos de turismo não seja dedutível, quando a utilização profissional desses bens seja inferior a 10%. De facto, nesta hipótese a discriminação entre utilização profissional e utilização não profissional implicaria dificuldades de controlo não justificáveis pelos resultados. Esta disposição é obrigatória para todos os Estados-membros, ou seja independentemente do facto de o Estado-membro ter decidido ou não recorrer à opção do primeiro parágrafo.

Uma vez que esta exclusão diz respeito ao IVA incidente sobre operações que, em princípio, conferem o direito à dedução, o sujeito passivo pode regularizar a dedução quando em anos posteriores o veículo de turismo seja utilizado em mais de 10% para fins profissionais, deixando-se de se aplicar a condição de exclusão.

De facto, trata-se duma exclusão prevista com a preocupação de simplificação da gestão administrativa do regime do IVA. Consequentemente, quando a utilização profissional de um veículo passa a ter alguma importância, é evidente que não se justifica manter os efeitos da exclusão.

A alínea b) do artigo 17.º-B exclui qualquer direito à dedução para despesas sumptuárias, recreativas ou de representação.

Não se afigura ser oportuno tentar definir precisamente no âmbito da presente directiva aquilo que se entende por "despesas sumptuárias, recreativas e de representação".

Seria preferível chegar a interpretações comuns acerca desta matéria através de medidas de aplicação. A Comissão relembra, a esse propósito, que apresentou uma proposta para que fosse alterado o estatuto do Comité do IVA, transformando-o em comité de regulamentação.

Consequentemente, limitar-nos-emos na fase actual a dar algumas indicações de carácter geral quanto às despesas que devem estar cobertas por estes termos.

"Despesas sumptuárias" seriam nomeadamente aquelas que, devido ao seu carácter e ao seu montante, não podem ser consideradas despesas normais de exploração. Exemplo: um contabilista adquire um tapete persa por 50 000 ecus para decorar o seu escritório.

"Despesas recreativas e de representação" seriam as despesas que visam criar nos clientes, reais ou potenciais, uma imagem positiva do sujeito passivo e da sua actividade, bem como as despesas efectuadas exclusivamente com o objectivo de induzir os clientes a concluírem um negócio ou os empregados a realizarem as suas actividades. Exemplo: um sujeito passivo adquire 100 bilhetes para um jogo de futebol para os distribuir gratuitamente.

O artigo 17.º-C, contendo uma disposição transitória, determina que o novo regime de limitação da dedução relativa aos veículos de turismo e às despesas de alojamento, alimentação e bebidas, bem como de exclusão do direito à dedução para as despesas sumptuárias, recreativas ou de representação não tome em consideração as situações criadas enquanto vigorava a legislação precedente (isto é, a exclusão da dedução), mas apenas as operações efectuadas após a entrada em vigor da nova legislação.

De facto, o direito à dedução dos bens de investimento fica instituído aquando da sua aquisição pelo sujeito passivo mas, por força do artigo 20º da Sexta Directiva, é regularizado anualmente durante o período de regularização. Assim, em caso de alteração de legislação que introduza um direito à dedução, mesmo que seja parcial, os bens de investimento dariam origem à regularização da dedução em função dos anos ainda por cobrir até ao final do período de regularização, o que poderia ter repercussões orçamentais muito significativas para os Estados-membros que não concediam anteriormente qualquer direito à dedução.

Ad ponto 3

A extensão da aplicação do nº 3 do artigo 20º tem o objectivo de resolver a eventualidade de uma dupla tributação em caso de revenda de um veículo de turismo que tenha dado origem a uma dedução limitada em conformidade com o artigo 17.º-A.

No entanto, a fim de prever os riscos de evasão fiscal, o montante da regularização não poderá ultrapassar o montante do imposto obtido aplicando à base de tributação da revenda a taxa do imposto em vigor para os veículos de turismo.

Na ausência desta medida, haveria o risco de evasão fiscal em caso de revenda por preço artificialmente baixo dum veículo de empresa, com apenas alguns meses de uso, a uma pessoa privada. Através desta medida, o montante da regularização não poderá ultrapassar o montante do imposto devido aquando da revenda ou, na medida em que a revenda esteja isenta (por ex., no caso de transmissão intracomunitária), o montante do imposto que seria devido se a revenda não estivesse isenta de imposto.

Ad ponto 4

O ponto 4 introduz modificações ao artigo 28.º-F.

Ad ponto 4 a)

Esta alteração destina-se a excluir do nº 3 do artigo 17º, com a redacção que lhe foi dada pelo artigo 28º-F, o princípio do direito ao reembolso do IVA pago num Estado-membro em que o sujeito passivo não esteja estabelecido, desde que esse sujeito passivo esteja estabelecido na Comunidade.

Ad ponto 4 b)

São introduzidos novos números, 3-A, 3-B e 3-C, no artigo 17º, com a redacção que lhe foi dada pelo artigo 28º-F, que prevê, no que diz respeito aos sujeitos passivos estabelecidos na Comunidade, um direito à dedução do IVA pago num Estado-membro em que não estejam estabelecidos.

O primeiro parágrafo do n.º 3 prevê o princípio da dedução.

O segundo parágrafo visa especificar o Estado-membro em que o sujeito passivo pode deduzir o IVA, quando este está identificado com número IVA em vários Estados-membros. Obviamente, esta disposição só tem importância quando se trata da mesma pessoa (a mesma entidade jurídica) que é identificada para efeitos de imposto sobre o valor acrescentado em vários Estados-membros.

Exemplo: Um sujeito passivo tem a sua actividade sediada no Estado-membro A. Além disso, dispõe de estabelecimentos estáveis a partir dos quais são efectuadas operações tributáveis nos Estados-membros B e C. O IVA pago no Estado-membro D, que incide sobre despesas de hotel do pessoal do estabelecimento estável no Estado-membro B, é dedutível no Estado-membro B segundo as regras em vigor nesse Estado-membro.

O primeiro parágrafo do n.º 3 contém a definição de sujeito passivo não estabelecido. Esta definição é a prevista no artigo 1º da Oitava Directiva, completada pelo dispositivo acrescentado pela Directiva 92/111/CEE ao n.º 4 do artigo 17º.

O segundo parágrafo do n.º 3 prevê uma disposição em matéria de taxa de câmbio a utilizar para calcular o IVA dedutível. É óbvio que esta disposição só se aplica na medida em que o montante de IVA pago esteja indicado numa moeda de um país que não utilize o euro como moeda nacional (IVA facturado em dólares), ou seja, no caso de o Estado-membro em que a dedução é realizada não ter introduzido o euro enquanto moeda nacional.

Como a utilização das disposições comunitárias em matéria de valor aduaneiro não constitui um princípio estranho ao regime comum do IVA, a utilização destas disposições para aplicação do n.º 3-A parece ser a solução mais judiciosa.

Por último, o terceiro parágrafo do n.º 3 prevê uma disposição que deve assegurar que a ausência de harmonização a nível comunitário das informações a mencionar nas facturas não obste ao exercício do direito à dedução por parte de um sujeito passivo.

De facto, um sujeito passivo que detenha uma factura elaborada segundo as regras aplicáveis no Estado-membro de aquisição não pode ser privado do exercício do seu direito à dedução devido ao facto de a factura não conter todas as menções impostas pela legislação do Estado-membro de dedução.

Na pendência do exame desta matéria na sequência da recomendação feita a este propósito no âmbito do exercício SLIM, os Estados-membros devem tomar as medidas necessárias para assegurar que a administração do Estado-membro de dedução aceite que os sujeitos passivos exerçam o seu direito à dedução quando detêm facturas que mencionem, pelo menos, as informações referidas no n.º 3, alínea b), do artigo 22º.

O n.º 3-C prevê que o Conselho adoptará as medidas relativas ao sistema de restituição e as medidas de cooperação administrativa necessárias para o funcionamento do regime de dedução previsto nos n.ºs 3-A e 3-B.

Estas medidas estarão contidas na proposta de regulamento apresentada simultaneamente com a presente proposta de directiva.

Ad ponto 4 c)

O n.º 4 do artigo 17º da Sexta Directiva, com a redacção que lhe foi dada pelo artigo 28º-F da dita Directiva, é alterado de forma a que passe a conter apenas referências ao procedimento de reembolso previsto pela Décima Terceira Directiva, uma vez que qualquer referência ao procedimento da Oitava Directiva deixa de fazer sentido.

Ad ponto 5

A introdução de um direito à dedução do IVA pago num Estado-membro em que o sujeito passivo não está estabelecido implica a introdução de uma nova obrigação no artigo 22º da Sexta Directiva, com a redacção que lhe foi dada pelo artigo 28º-H da dita Directiva.

Por motivos de funcionamento do sistema de restituição entre os Estados-membros, bem como por motivos de fiscalização, a alínea d) é acrescentada ao nº 4 do artigo 22º. Esta alínea prevê a obrigação para o sujeito passivo que exerce um direito à dedução do IVA pago num Estado-membro em que não esteja estabelecido de completar a sua declaração periódica com um documento específico.

Neste documento, o sujeito passivo indica, discriminado por Estado-membro, o montante dedutível do imposto. A fim de justificar tais montantes, é obrigatório juntar a este documento específico cópia das facturas ou dos documentos de importação.

A utilização de um documento específico para estas operações permite evitar que os formulários de declaração sejam inutilmente extensos em todos os casos em que o sujeito passivo não tenha efectuado, durante o período fiscal, despesas nos Estados-membros em que não está estabelecido.

Este documento deve igualmente conter, por motivos de controlo, uma declaração escrita por parte do sujeito passivo de que não tem número de identificação IVA no Estado-membro em que pagou o IVA para o qual está a exercer o seu direito à dedução através do documento em questão.

4. APRESENTAÇÃO DE CADA UM DOS ARTIGOS DO REGULAMENTO

Ad artigo 1º

Este artigo define o âmbito do regulamento.

Ad artigo 2º

O nº 1 define alguns termos utilizados no regulamento.

O nº 2 prevê que cada Estado-membro defina a autoridade ou as autoridades competentes para a aplicação do presente regulamento e que comunique a respectiva lista aos outros Estados-membros, bem como à Comissão.

Ad artigo 3º

O artigo 3º define as medidas de controlo a tomar no momento da entrega da declaração periódica que contém os montantes a deduzir.

Qualquer irregularidade detectada no momento desta verificação será regularizada pelo Estado-membro de dedução.

Para além da regularização necessária, o Estado-membro de dedução informará o Estado-membro interessado, caso a referida verificação revele a existência de operações tributáveis no território de um outro Estado-membro. Com efeito, em tal caso, as condições de dedução com base no n.º 3-A do artigo 17º da Sexta Directiva não se

encontram preenchidas dado que o sujeito passivo em questão já não é considerado sujeito passivo não estabelecido no Estado-membro de aquisição.

A referida verificação, a partir do momento da entrega da declaração, permite que as administrações fiscais reajam rapidamente perante irregularidades detectadas e excluam liminarmente o IVA relativo a estas transacções do sistema de restituição entre os Estados-membros.

Ad artigo 4º

O nº 1 indica o princípio segundo o qual, no que diz respeito ao montante do IVA dedutível por força do nº 3-A do artigo 17º, o Estado-membro de dedução obtém a restituição do referido IVA do Estado-membro de aquisição.

As regularizações, na sequência das irregularidades detectadas no momento da verificação referida no artigo 3º, serão obviamente excluídas dos montantes das restituições.

O nº 2 prevê que cada Estado-membro comunique semestralmente a todos os outros Estados-membros o montante, em euros, do imposto que lhe deverá ser restituído segundo o princípio estabelecido no nº 1.

Prevê-se que a referida comunicação seja feita em euros a fim de permitir abater o montante a restituir a um Estado-membro determinado ao montante a restituir por esse Estado-membro.

O nº 3 prevê, para os Estados-membros que não tenham introduzido o euro como moeda nacional, que o montante do IVA, em moeda nacional, relativamente ao qual um Estado-membro possa invocar a restituição, seja convertido em euros segundo as disposições comunitárias em vigor para o cálculo do valor aduaneiro, dado que estas disposições não são estranhas ao regime comum do IVA.

Ad artigo 5º

As comunicações indicadas no artigo 4º permitirão estabelecer bilateralmente um saldo entre os Estados-membros.

O referido saldo será, no entanto, provisório na medida em que pode ainda ser objecto de correcções resultantes da aplicação do procedimento previsto nos artigos 6º, 7º e 8º.

Ad artigo 6º

O nº 1 estabelece o princípio de que certas operações em relação às quais se exerça o direito à dedução por força do nº 3-A do artigo 17º, isto é, as operações susceptíveis de apresentar um risco de fraude, constituem objecto de comunicação de informações do Estado-membro de dedução para o Estado-membro de aquisição.

A transmissão das referidas comunicações deve ter lugar até ao dia 15 do mês seguinte ao da entrega da declaração periódica a que se junta o documento específico e as cópias das facturas ou documentos de importação, o que deverá permitir ao Estado-membro de aquisição uma intervenção rápida.

Por razões de eficácia do controlo, é especificado que os critérios para determinar as transacções que são objecto de comunicação não chegam, por um lado, ao conhecimento dos operadores e podem, por outro lado, ser alterados mediante procedimento rápido e flexível quando as experiências dos Estados-membros demonstrarem necessidade das mesmas.

Por estes motivos, o n.º 2 do artigo 6.º prevê que a referida competência caberá ao Comité Permanente da Cooperação Administrativa em matéria de Impostos Indirectos que intervém nesta matéria a título de “comité de regulamentação”.

O n.º 3 concede aos Estados-membros a faculdade de prever, mediante acordos bilaterais, critérios suplementares.

O n.º 4 obriga os Estados-membros a comunicarem à Comissão qualquer informação relativa à utilização das informações fornecidas que a Comissão considere necessárias para a elaboração do relatório previsto no artigo 12.º.

Ad Artigo 7.º

Quando as informações recebidas por força do artigo 6.º permitam ao Estado-membro de aquisição concluir que é irregular a operação que deu lugar à dedução nos termos do n.º 3-A do artigo 17.º, o dito Estado-membro informará o Estado-membro de dedução que é irregular num prazo de três meses a contar da data de recepção da informação.

Trata-se, em especial, dos casos em que o Estado-membro de aquisição verifica que a operação em causa é fictícia (sujeito passivo fictício, sujeito passivo existente mas não correspondendo a operação à respectiva actividade económica) ou o sujeito passivo em questão efectua operações tributáveis no seu território. Neste último caso, a dedução nos termos do n.º 3-A do artigo 17.º deve ser recusada, ainda que se trate de uma despesa efectuada no âmbito da actividade económica do sujeito passivo. Com efeito, o referido indeferimento constitui um meio eficaz para obrigar o sujeito passivo em causa a cumprir as formalidades em matéria de identificação, de declaração e de pagamento do imposto perante o Estado de aquisição.

Em contrapartida, a mera verificação de que o imposto devido sobre a operação em causa não foi pago à Fazenda Pública não basta para pôr em causa a regularidade da operação que origina a dedução do imposto noutro Estado-membro.

Ad Artigo 8.º

Se o Estado-membro de aquisição informar o Estado-membro de dedução acerca das irregularidades verificadas no prazo de três meses previsto para esse efeito, o montante em causa não constituirá objecto de restituição da parte do Estado-membro de aquisição a favor do Estado-membro de dedução.

Isto significa, na prática, que o encargo financeiro resultante da falta de cobrança do montante em causa recairá sobre o Estado-membro de dedução.

Em contrapartida, quando o prazo de três meses tiver sido ultrapassado, o Estado-membro de aquisição deixará de dispor da possibilidade de abater o montante do imposto cuja dedução é solicitada pelo Estado-membro de dedução, mediante imputação do imposto relacionado com as operações irregulares.

Ad artigo 9º

O nº 1 estabelece as datas em que se determina o saldo definitivo entre os Estados-membros.

Se o saldo provisório ainda não estiver fixado no momento em que o Estado-membro de aquisição informar, dentro do prazo previsto, o Estado-membro de dedução da existência de irregularidades, o montante do imposto em causa não será compreendido no saldo provisório.

Em contrapartida, se o saldo provisório já estiver fixado no momento em que o Estado-membro de aquisição informar, dentro do prazo previsto, o Estado-membro de dedução da existência de irregularidades, o saldo provisório deverá ser corrigido.

Por este motivo se prevê que o saldo seja estabelecido em 30 de Abril e em 31 de Outubro, deixando assim um prazo de quatro meses entre o final do período durante o qual se entregam as declarações e a determinação do saldo definitivo.

O nº 2 estabelece a data de pagamento efectivo do saldo, isto é, 15 dias após a determinação do saldo definitivo.

O nº 3 prevê que o referido pagamento seja efectuado em euros dado que o saldo já é determinado nesta moeda.

O nº 4 prevê que os Estados-membros dispõem da faculdade de acordar outros prazos. Designadamente, dois Estados-membros cujos montantes das restituições sejam de fraco valor, podem ter interesse em simplificar o procedimento administrativo, prevendo, por exemplo, o adiamento do saldo até ao momento em que atinja um certo nível.

Ad artigo 10º

Este artigo prevê novas competências para o Comité Permanente da Cooperação Administrativa em matéria de Impostos Indirectos, instituído por força do artigo 10º do Regulamento (CEE) nº 218/92 do Conselho de 27 de Janeiro de 1992.

Todas as medidas necessárias para a aplicação do presente regulamento serão discutidas no âmbito deste Comité, que age como comité de regulamentação quanto a esta matéria. Há que ter presente que os nºs 3 e 4 artigo 10º do Regulamento nº 218/92 já prevê actualmente que o Comité age como comité de regulamentação quanto a certas matérias relacionadas com a aplicação do regulamento.

Ad artigo 11º

Este artigo prevê que os Estados-membros informarão a Comissão, caso celebrem acordos bilaterais nos termos dos artigos 6º e 9º do presente regulamento.

Ad artigo 12º

Este artigo prevê que a Comissão apresentará ao Conselho, antes do final do segundo ano de aplicação das medidas complementares de controlo, um relatório sobre a respectiva justificação e necessidade e sobre o estado de avanço da cooperação entre os Estados-membros no domínio do controlo, e se for caso disso, acompanhado de propostas sobre a revogação das medidas complementares.

Ad artigo 13º

Este artigo estabelece que seja 1 de Janeiro de 1999 a data de aplicação do presente regulamento.

Proposta de
DIRECTIVA DO CONSELHO
que altera a Directiva 77/388/CEE
no que diz respeito ao regime do direito à dedução
do imposto sobre o valor acrescentado

58/0209 (CNS)

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Europeia e, nomeadamente, o seu artigo 99º,

Tendo em conta a proposta da Comissão¹,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu²,

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social³,

Considerando que as regras de reembolso do imposto aos sujeitos passivos não estabelecidos previstas na Oitava Directiva IVA 79/1072/CEE do Conselho, de 6 de Dezembro de 1979⁴, com a última redacção que lhe foi dada pelo Acto relativo às condições de adesão do Reino da Noruega, da República da Áustria, da República da Finlândia e do Reino da Suécia e às adaptações dos Tratados que instituem a União Europeia, colocam, na prática, problemas consideráveis, tanto aos operadores como às administrações nacionais dos Estados-membros;

Considerando que o relatório da Comissão relativo à segunda fase da iniciativa SLIM recomenda que sejam estudados as possibilidades e os meios para reformar profundamente as regras de reembolso actualmente previstas pela Oitava Directiva;

Considerando que a única alteração que pode efectivamente constituir uma simplificação substancial do regime comum do IVA, em geral, e do procedimento de reembolso, em especial, consiste em autorizar o sujeito passivo a deduzir o IVA pago num Estado-membro em que não esteja estabelecido através da imputação directa no montante de IVA de que é devedor no Estado-membro em que efectua operações que dão direito à dedução;

Considerando que, para prever para qualquer sujeito passivo estabelecido na Comunidade o direito à dedução do IVA pago num Estado-membro em que não esteja estabelecido, se impõe alterar designadamente o artigo 17º 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 uniforme⁵;

¹ JO C

² JO C

³ JO C

⁴ JO L 331 de 27.12.1979, p. 11.

⁵ JO L 145 de 13.6.1977, p. 1, com a última redacção que lhe foi dada pela Directiva 96/95/CE (JO L 338 de 28.12.1996, p. 89).

Considerando que esta alteração implica a introdução de um sistema de restituição entre os Estados-membros, que permita ao Estado-membro de estabelecimento do sujeito passivo recuperar o montante de IVA deduzido junto do Estado-membro em que esse IVA foi pago;

Considerando que, para efeitos do sistema de restituição e de controlo, é conveniente prever a obrigação para os sujeitos passivos de apresentar um documento específico a juntar às suas declarações periódicas, no qual inscrevam, discriminado por Estado-membro, os montantes de IVA pagos noutros Estados-membros relativamente aos quais exercem o seu direito à dedução, bem como a obrigação de juntar à declaração periódica cópia das facturas e dos documentos de importação;

Considerando que, por outro lado, todas as formalidades previstas na Oitava Directiva se tornam caducas e que, consequentemente, esta nova obrigação não põe em causa o objectivo de simplificação de todo o processo, nem a oportunidade de revogar a actual Oitava Directiva;

Considerando que são simplificadas consideravelmente as diligências a realizar pelos operadores para recuperar o IVA num Estado-membro em que não estejam estabelecidos;

Considerando que, além disso, a gestão administrativa fica simplificada, proporcionando simultaneamente melhores possibilidades de fiscalização;

Considerando que estas alterações apenas têm carácter temporário, uma vez que se tornarão caducas a partir da entrada em vigor do novo sistema comum de IVA, que assenta no princípio de um local único de tributação e de dedução;

Considerando que, pela preocupação da neutralidade do imposto, é conveniente que a simplificação do procedimento de recuperação do imposto pago noutro Estado-membro em que o sujeito passivo não esteja estabelecido seja realizada ao mesmo tempo que a aproximação das regras em matéria de limitação do direito à dedução;

Considerando que a recomendação feita no relatório da Comissão relativa à iniciativa SLIM também estabelece uma relação entre estes dois temas;

Considerando que certas despesas, mesmo quando são realizadas no âmbito do funcionamento normal da empresa, são frequentemente também aptas a satisfazer necessidades privadas revestindo-se consequentemente do carácter de consumo final;

Considerando que a discriminação entre parte profissional e parte privada dessas despesas não pode ser sempre objecto de uma fiscalização precisa, o que implica riscos de abuso ou de fraude fiscal;

Considerando que, na situação actual, as exclusões tal como as limitações do direito à dedução nos Estados-membros são muito díspares, o que pode constituir fonte de distorções de concorrência;

Considerando que esta diversidade não constitui um fenómeno novo, já que o funcionamento do mercado interno desde 1993 pôs em evidência o facto de esta diversidade poder implicar distorções de concorrência nas trocas internacionais, na medida em que os seus efeitos se repercutem sobre os preços dos bens e serviços;

Considerando que o problema da discriminação entre a natureza profissional e privada das despesas e as dificuldades da respectiva fiscalização são evidentes sobretudo para as despesas relativas aos veículos de turismo, as despesas de alojamento, de alimentação ou de bebidas, bem como para as despesas sumptuárias, recreativas e de representação;

Considerando que, para ter em conta as diversas possibilidades de utilização profissional e as diversas dificuldades de fiscalização, devem ser criados regimes específicos para as categorias de despesas supramencionadas e que, pelo contrário, as regras normais de dedução são aplicáveis a todas as despesas para as quais a presente directiva não prevê regras específicas;

Considerando que, no que diz respeito às despesas relativas aos veículos de turismo, é conveniente prever o regime facultativo que permite aos Estados-membros que o desejem determinar de forma simplificada a parte da utilização não profissional dos veículos de turismo, deixando-lhes uma certa margem de apreciação no âmbito do regime facultativo;

Considerando que, no que diz respeito às despesas de alojamento, alimentação e bebidas, foi considerada mais conveniente uma limitação forfetária do direito à dedução para tomar em consideração o carácter tanto profissional como privado que assumem estas despesas;

Considerando que devem ser excluídas do direito à dedução as despesas sumptuárias, recreativas e de representação, dado que estas despesas não têm um carácter estritamente profissional;

Considerando que a aproximação entre as legislações nacionais relativas às despesas referidas na presente directiva se destina a confirmar o regime geral do direito à dedução que resulta da Directiva 77/388/CEE, limitando aos casos expressamente considerados qualquer excepção ao dito regime,

ADOPTOU A PRESENTE DIRECTIVA:

Artigo 1º

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

- 1) O nº 6 do artigo 17º é revogado.
- 2) São inseridos os artigos 17.º-A, 17.º-B e 17.º-C, com a seguinte redacção:

"Artigo 17.º-A

Limitações do direito à dedução

1. No que diz respeito às despesas relativas aos veículos de turismo que não tenham uma utilização unicamente profissional, os Estados-membros podem determinar que a dedução do imposto sobre o valor acrescentado que incide sobre essas despesas seja fixada abaixo de um limite máximo a estabelecer pelos Estados-membros, que seja igual ou superior a 50% do supramencionado imposto.

O disposto no parágrafo precedente não se aplicará aos veículos de turismo que constituem meios de exploração do sujeito passivo nem aos que são estritamente necessários para o exercício da sua actividade profissional, nem aos bens e serviços relacionados com esses veículos, desde que a sua utilização não profissional seja inferior a 10%.

Será entendido por "veículo de turismo" qualquer veículo rodoviário, incluindo o respectivo reboque, distinto dos que, pelo seu tipo de construção ou pelo seu equipamento, são destinados unicamente ao transporte de mercadorias, ou que são destinados a uma utilização de carácter industrial ou agrícola, ou que comportem mais de nove lugares sentados, incluindo o lugar do condutor.

Será entendido por "despesas relativas aos veículos de turismo", nomeadamente, as despesas relativas à aquisição, ao fabrico ou à importação, ao leasing ou aluguer, à utilização, à transformação, à reparação e à manutenção, bem como as despesas relativas às aquisições efectuadas ou aos serviços prestados relacionados com os veículos supramencionados.

2. No que diz respeito às despesas de alojamento, alimentação ou bebidas que não sejam as suportadas pelo sujeito passivo relativas ao fornecimento a título oneroso por esse sujeito passivo de alojamento, alimentação ou bebidas, o direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado que incide sobre essas despesas será fixado em 50% do supramencionado imposto.
3. O disposto nos n.ºs 1 e 2 será aplicável sem prejuízo do disposto no n.º 5 do artigo 17.º.

Artigo 17.º-B

Exclusões do direito à dedução

São excluídas do direito à dedução as despesas seguintes:

- a) as despesas relativas aos veículos de turismo, tal como definidos no n.º 1 do artigo 17.º-A, quando a respectiva utilização profissional for inferior a 10%;
- b) as despesas sumptuárias, recreativas ou de representação.

Artigo 17.º-C

Norma transitória

O disposto nos artigos 17.º-A e 17.º-B só terá aplicação em relação ao imposto sobre o valor acrescentado que seja exigível após a entrada em vigor das ditas normas no Estado-membro em causa.”

- 3) São acrescentados um terceiro e um quarto parágrafos ao nº 3 do artigo 20.º, com a seguinte redacção:

“A regularização referida no primeiro parágrafo será aplicada igualmente no caso de revenda de um veículo de turismo cuja aquisição, fabrico ou importação tenha sido sujeita a imposto sobre o valor acrescentado que o sujeito passivo foi autorizado a deduzir nos termos do primeiro parágrafo do n.º 1 do artigo 17.º-A.

Em qualquer circunstância, a regularização referida no parágrafo anterior não pode ultrapassar o montante do imposto que se obtém aplicando à base de tributação da revenda a taxa do imposto em vigor para os veículos de turismo.”

- 4) O artigo 28-F, é modificado como se segue:

- a) A frase inicial do nº 3 do artigo 17º, passa a ter a seguinte redacção:

“Sob reserva do nº 3-A, os Estados-membros concederão igualmente a qualquer sujeito passivo a dedução ou o reembolso do imposto sobre o valor acrescentado referido no nº 2, na medida em que os bens e os serviços sejam utilizados para as suas necessidades;”

- b) São aditados ao artigo 17.º os n.ºs 3-A, 3-B e 3-C, com a seguinte redacção:

“3-A. Na medida em que os bens e os serviços sejam utilizados para a realização de operações tributadas ou operações referidas no nº 3, os Estados-membros concederão igualmente a qualquer sujeito passivo o direito de deduzir:

- a) o imposto sobre o valor acrescentado devido ou pago num Estado-membro em que esse sujeito passivo não esteja estabelecido relativamente aos bens que lhe sejam entregues e aos serviços que lhe sejam prestados por um outro sujeito passivo;

- b) o imposto sobre o valor acrescentado devido ou pago relativamente aos bens importados por um Estado-membro no qual o sujeito passivo não esteja estabelecido;

Quando o sujeito passivo possui uma identificação IVA em vários Estados-membros, o direito à dedução será concedido no Estado-membro no qual são efectuadas as operações tributadas ou as operações referidas no n.º 3 para as quais são utilizados os bens e serviços. Na medida em que os bens e os serviços sejam utilizados no âmbito geral da actividade económica do sujeito passivo e que não seja possível uma afectação a operações tributadas ou operações referidas no n.º 3, o direito à dedução será concedido no Estado-membro em que o sujeito passivo tenha estabelecido a sede da sua actividade económica.

- 3-B. Para efeitos da aplicação do disposto no número anterior, é considerado sujeito passivo não estabelecido no interior do país o sujeito passivo que não tenha nesse país nem a sede da sua actividade económica nem um estabelecimento estável a partir do qual sejam efectuadas entregas de bens ou prestações de serviços, nem, na ausência de tal sede ou estabelecimento estável, o seu domicílio ou a sua residência habitual, e que não efectue qualquer entrega de bens ou prestações de serviços considerada como situada nesse país, com excepção:

- a) das prestações de transporte e prestação de serviços acessórios a essas prestações de transportes, isentas por força da alínea i) do n.º 1 do artigo 14.º, do artigo 15.º ou das alíneas b), c) e d) do n.º 1 do artigo 16.º;
- b) das entregas de bens ou das prestações de serviços para os quais o destinatário dessas operações tenha sido designado devedor do imposto em conformidade com a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º;
- c) das prestações de serviços nos casos em que o imposto é devido unicamente pelo destinatário em conformidade com a alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º.

Quando o IVA que o sujeito passivo está autorizado a deduzir por força do n.º 3-A for expresso numa moeda distinta da do Estado-membro em que teve origem o direito à dedução, desde que um dos dois Estados emissores dessas moedas não utilize o euro como moeda nacional, a taxa de câmbio será determinada, no momento em que ocorra o facto gerador do imposto, segundo as disposições comunitárias em vigor para calcular o valor aduaneiro.

Para efeitos da aplicação do disposto no n.º 3-A e nos primeiro e segundo parágrafo deste número, os Estados-membros assegurar-se-ão de que o sujeito passivo não está privado de exercer o seu direito à dedução quando detém uma factura que contenha, pelo menos, todas as menções citadas na alínea b) do n.º 3 do artigo 22.º.

- 3-C. O Conselho, deliberando nos termos previstos no artigo 99.º do Tratado, adoptará as medidas relativas ao sistema de restituição e as medidas de

cooperação administrativa necessárias para o funcionamento do regime de dedução previsto nos nºs 3-A e 3-B".

c) O nº 4 do artigo 17º passa a ter a seguinte redacção:

"4. O reembolso do imposto sobre o valor acrescentado referido no nº 3 será efectuado em benefício dos sujeitos passivos que não estejam estabelecidos no território da Comunidade, segundo as regras de aplicação determinadas pela Directiva 86/560/CEE.

Os sujeitos passivos referidos no artigo 1º da Directiva 86/560/CEE que tenham efectuado no interior do país apenas entregas de bens ou prestações de serviços para as quais o destinatário dessas operações tenha sido designado como devedor do imposto, em conformidade com a alínea a) do nº 1 do artigo 21º, serão igualmente considerados para a aplicação da dita directiva como sujeitos passivos que não estão estabelecidos no interior da Comunidade.

A Directiva 86/560/CEE não se aplicará às entregas de bens isentos, ou que podem ser isentos, por força do título A do artigo 28º-C, sempre que os bens assim entregues sejam expedidos ou transportados pelo comprador ou por sua conta."

5) No artigo 28º-H, é aditada uma alínea d) ao nº 4 do artigo 22.º, com a seguinte redacção:

"d) Na medida em que o sujeito passivo exercer um direito à dedução constituído por força do nº 3-A do artigo 17º, a declaração será completada por um documento específico no qual deve figurar o montante das deduções a realizar, discriminado por Estado-membro.

A fim de justificar estes montantes, o sujeito passivo deverá juntar a este documento específico uma cópia das facturas ou dos documentos de importação.

O sujeito passivo deverá certificar no documento específico que não tem número de identificação do imposto sobre o valor acrescentado nos Estados-membros em que é devido ou foi pago o IVA dedutível por força do nº 3-A do artigo 17º."

Artigo 2º

A Directiva 79/1072/CEE é revogada com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 1999.

Artigo 3º

1. Os Estados-membros porão em vigor as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para a conformidade da sua legislação com a presente directiva em 1 de Janeiro de 1999. Do facto informarão imediatamente a Comissão.

As referidas disposições adoptadas pelos Estados-membros devem conter uma referência à presente Directiva ou ser acompanhadas de uma tal referência aquando da sua publicação oficial. As regras desta referência serão decididas pelos Estados-membros.

2. Os Estados membros comunicarão à Comissão o texto das disposições de direito interno que adoptarem no domínio regido pela presente Directiva.

Artigo 4º

A presente Directiva entra em vigor no vigésimo dia seguinte ao da sua publicação no Jornal Oficial das Comunidades Europeias.

Artigo 5º

Os Estados-membros são os destinatários da presente directiva.

Feito em Bruxelas, em1998

“Pelo Conselho,
O Presidente”

Proposta de
REGULAMENTO (CE) DO CONSELHO
relativo às medidas de controlo,
às medidas respeitantes ao sistema de restituição
e às medidas de cooperação administrativa
necessárias para a aplicação da Directiva 98/xxx/CE.

98/0210 (CNS)

(apresentada pela Comissão)

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Europeia e, nomeadamente, o seu artigo 99º,

Tendo em conta a proposta da Comissão¹,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu²,

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social³,

Considerando que a alteração da Sexta Directiva IVA, que consiste na faculdade concedida a um sujeito passivo de deduzir o IVA devido ou pago num Estado-membro em que não se encontra estabelecido, implica a introdução de um sistema de restituição e de compensação bilateral das dívidas entre os Estados-membros, permitindo ao Estado-membro em que se efectua a dedução, por força do n.º 3-A do artigo 17º da Sexta Directiva, requerer a restituição da referida soma ao Estado-membro em que o IVA é devido ou pago;

Considerando que o funcionamento prático do referido sistema de restituição e de compensação das dívidas implica a aplicação de regras comuns, designadamente em matéria de taxa de câmbio, da data da determinação entre dois Estados membros do saldo dos montantes que devem restituir entre si, bem como do momento de pagamento efectivo do saldo;

Considerando que os Estados-membros podem celebrar acordos bilaterais, prevendo disposições derogatórias específicas para os dois Estados-membros contratantes, relativas ao prazo de pagamento do saldo, bem como ao volume de documentos a transmitir, para fins de controlo, entre os Estados-membros contratantes;

Considerando que a cooperação entre os Estados-membros no domínio do controlo ainda não atingiu a qualidade nem a amplitude necessárias que permitam um controlo eficaz da dedução exercida por força do n.º 3-A do artigo 17º da Sexta Directiva IVA (77/388/CEE); que, por conseguinte, se torna necessário prever temporariamente procedimentos complementares de controlo;

¹ JO C

² JO C

³ JO C

Considerando que os referidos procedimentos complementares de controlo atenuam o efeito de simplificação resultante da alteração do regime do direito à dedução do IVA pago num Estado-membro em que o sujeito passivo não se encontra estabelecido segundo a Directiva xx/xxx/98 do Conselho, de xx/xx/1998; que, por conseguinte, é necessário prever uma revisão regular destes procedimentos para aferir da respectiva necessidade e justificação;

Considerando que a Comissão apresentará ao Conselho antes do final do segundo ano de aplicação destes procedimentos um relatório sobre a respectiva justificação e necessidade e sobre o desenvolvimento da cooperação entre os Estados-membros no domínio do controlo, acompanhado, se for caso disso, de propostas sobre a revogação destes procedimentos complementares; que, para este efeito, os Estados-membros comunicarão à Comissão as informações necessárias;

Considerando que convém atribuir à Comissão, assistida pelo Comité Permanente da Cooperação Administrativa em matéria de Impostos Indirectos, instituído por força do artigo 10º do Regulamento (CEE) nº 218/92 do Conselho, de 27 de Janeiro 1992, o poder de adoptar as medidas de aplicação do presente regulamento,

ADOPTOU O PRESENTE REGULAMENTO:

Artigo 1º

Objecto

O presente regulamento estabelece os procedimentos de controlo, as regras e os procedimentos respeitantes ao sistema de restituição e os procedimentos de cooperação administrativa entre os Estados-membros, necessários para a aplicação da Directiva 98/xxxx/CE.

Artigo 2

Definições

1. Para efeitos do presente regulamento, entende-se por:
 - “Estado-membro de dedução”: o Estado-membro no qual o sujeito passivo exerce o seu direito à dedução por força do n.º 3-A do artigo 17º da Sexta Directiva,
 - “Estado-membro de aquisição”: o Estado-membro em que o IVA, que dá origem a um direito à dedução por força do n.º 3-A do artigo 17º, é devido ou pago.
2. Cada Estado-membro comunicará aos outros Estados-membros e à Comissão quais as autoridades responsáveis pela aplicação do presente regulamento.

Artigo 3º

Verificação por parte do Estado-membro de dedução

1. O Estado-membro de dedução efectuará, no momento da entrega da declaração periódica a que se junta o documento específico e as cópias das facturas ou dos documentos de importação, uma primeira verificação relativa, nomeadamente, à aplicação correcta dos limites do direito à dedução e, se for caso disso, do *prorata* de dedução. Além disso, o Estado-membro de dedução verificará se a natureza e o carácter das despesas não permitem presumir que o sujeito passivo efectua operações tributáveis no território do Estado-membro de aquisição relativamente às quais é devedor do imposto.
2. Se se verificarem irregularidades, o Estado-membro de dedução dará imediatamente início às regularizações necessárias.
3. Se o Estado-membro de dedução considerar que as despesas declaradas pelo sujeito passivo revelam a existência de operações tributáveis no território do Estado-membro de aquisição, o Estado-membro de dedução informará o Estado-membro de aquisição.

Artigo 4º

Compensação entre os Estados-membros

1. O Estado-membro de dedução tem direito à restituição por parte do Estado-membro de aquisição do montante do IVA deduzido, tendo em conta as regularizações resultantes da verificação indicada no artigo 3º.
2. Cada Estado-membro comunicará aos outros Estados-membros o montante global, em euros, do IVA a restituir por força do número precedente. A referida comunicação efectuar-se-á, o mais tardar, até 31 de Julho de cada ano, no que diz respeito ao IVA deduzido nas declarações entregues ao longo do primeiro semestre do ano, e, o mais tardar, até 31 de Janeiro de cada ano, no que se refere ao IVA deduzido nas declarações entregues ao longo do segundo semestre do ano precedente.
3. Caso seja necessário, a taxa de câmbio será fixada em 31 de Janeiro e em 31 de Julho de cada ano, de acordo com as disposições comunitárias em vigor para calcular o valor aduaneiro.

Artigo 5

Saldo provisório

Com base nas comunicações efectuadas por força do nº 2 do artigo 4º, os Estados-membros fixarão bilateralmente, em 31 de Janeiro e em 31 de Julho, o saldo provisório entre os montantes a restituir e os montantes de que devam obter a restituição.

Artigo 6º

Intercâmbio de informações

1. As operações tributáveis relativamente às quais se exerce o direito à dedução do IVA por força do n.º 3-A do artigo 17º da Sexta Directiva e que forem susceptíveis de demonstrar um risco de fraude, serão objecto de informações por parte do Estado-membro de dedução ao Estado-membro de aquisição. A referida informação será enviada, o mais tardar, até ao dia 15 do mês seguinte ao da entrega da declaração periódica a que se junta o documento específico e as cópias das facturas ou dos documentos de importação.
2. Os critérios para seleccionar as operações que dão lugar a uma transmissão de informações serão fixados seguindo o procedimento previsto no artigo 10.º.
3. No entanto, os Estados-membros podem acordar critérios suplementares, mediante acordos bilaterais.
4. Os Estados-membros comunicarão à Comissão qualquer informação relativa à utilização das informações reciprocamente transmitidas que a Comissão considere necessárias para a elaboração do relatório previsto no artigo 12º.

Artigo 7º

Verificação pelo Estado-membro de aquisição

O Estado-membro de aquisição informará nos três meses subsequentes à recepção da informação prevista no artigo 6º o Estado-membro de dedução dos casos em que verificou irregularidades que lhe permitem concluir que a operação tributável em causa era fictícia ou que a operação fora realizada no âmbito de actividades tributáveis do sujeito passivo no seu território.

No segundo caso, o sujeito passivo não pode exercer o direito a dedução previsto no n.º 3-A do artigo 17º da Sexta Directiva.

Artigo 8

Prazo para a modificação do saldo provisório

1. Na medida em que seja respeitado o prazo de três meses previsto no artigo 7º, o montante de IVA respeitante às operações relativamente às quais o Estado-membro de aquisição verificou irregularidades ficará excluído do montante da restituição a que o Estado-membro de dedução tem direito por força do artigo 4º.
2. Após o prazo de três meses previsto no artigo 7º, o Estado-membro de dedução ficará impedido de requerer uma alteração do montante a restituir.

Artigo 9º

Pagamento do saldo entre os Estados-membros

1. O saldo definitivo será fixado em 30 de Abril e em 31 de Outubro. Quando o saldo provisório estiver estabelecido, este é corrigido mediante a imputação do IVA relativo às irregularidades verificadas por aplicação do procedimento previsto nos artigos 6º e 7º.
2. O saldo definitivo que um Estado-membro deve restituir a outro será pago, o mais tardar, em 15 de Maio, no que diz respeito ao saldo definitivo estabelecido em 30 de Abril, e, o mais tardar em 15 de Novembro, no que diz respeito ao saldo definitivo fixado em 31 de Outubro.
3. O pagamento do saldo efectuar-se-á em euros.
4. No entanto, os Estados-membros podem, mediante acordos bilaterais, derrogar o presente artigo. Podem, designadamente, acordar um outro prazo para o pagamento do saldo ou prever que, sob certas condições, o pagamento do saldo seja adiado.

Artigo 10º

Medidas de aplicação

1. As medidas necessárias para a aplicação das disposições do presente regulamento serão adoptadas pela Comissão segundo o procedimento previsto nos nºs 3 e 4 do Regulamento (CEE) nº 218/92 do Conselho de 27 de Janeiro de 1992.
2. Para esse efeito, a Comissão será assistida pelo Comité Permanente da Cooperação Administrativa, instituído por força do nº 1 do artigo 10º do citado Regulamento.

Artigo 11º

Comunicação dos acordos bilaterais

Os Estados-membros informarão a Comissão dos acordos bilaterais celebrados no domínio do disposto nos artigos 6º e 9º.

Artigo 12º

Relatório

A Comissão apresentará ao Conselho antes do final do segundo ano de aplicação das medidas de controlo previstas nos artigos 6º e 7º um relatório sobre a respectiva justificação e necessidade e sobre o estado de avanço da cooperação entre os Estados-membros no domínio do controlo, acompanhado, se for caso disso, de propostas sobre a revogação das medidas complementares.

Artigo 13º

Disposições finais

O presente regulamento entra em vigor no terceiro dia seguinte ao da sua publicação no Jornal Oficial das Comunidades Europeias.

É aplicável a partir de 1 de Janeiro de 1999.

O presente regulamento é obrigatório em todos os seus elementos e directamente aplicável em todos os Estados-membros.

Feito em Bruxelas, em

“Pelo Conselho,
O Presidente”

ISSN 0257-9553

COM(98) 377 final

DOCUMENTOS

PT

09 01 06

N.º de catálogo : CB-CO-98-387-PT-C

ISBN 92-78-37197-1

Serviço das Publicações Oficiais das Comunidades Europeias
L-2985 Luxemburgo