

Facturação electrónica

É possível a disponibilização da referência ou da legislação relativa à aprovação legal do envio de facturas por correio electrónico em formato PDF ou idêntico?

A facturação electrónica mais não é do que a possibilidade de emitir facturas por via electrónica em substituição do papel. Não se pode confundir esta possibilidade com o mero envio da factura por correio electrónico. Há requisitos legais a cumprir.

Em Portugal, o quadro legislativo da facturação electrónica está completo. A Directiva 2001/115/CE, do Conselho, de 20 de Dezembro, foi transposta para o ordenamento jurídico português pelo Decreto-Lei n.º 256/2003, de 21 de Outubro. Este Decreto-Lei traduziu-se no aditamento do n.º 10 do artigo 35.º do Código do IVA, referente à facturação electrónica e do n.º 11, referente à auto-facturação. Esta Directiva, também conhecida pela Directiva da Facturação, tem como objectivos a simplificação, a modernização e sobretudo a harmonização, em matéria de IVA, de alguns aspectos relacionados com a facturação, nomeadamente, a facturação electrónica e a auto-facturação.

Em 2007 foi publicada legislação complementar, o Decreto-Lei n.º 196/2007, de 15 de Maio, que regula as condições técnicas para a emissão, conservação e arquivamento das facturas e documentos emitidos por via electrónica.

Embora antes da publicação deste diploma já fosse legal emitir facturas via electrónica, encontra-se agora, completo e actualizado, o quadro legislativo. O legislador, com o Decreto-Lei n.º 196/2007, no que respeita aos mecanismos de certificação e controlo, optou por fazer remissão para o regime jurídico constante do Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de Agosto.

As condições a respeitar são as seguintes:

- As facturas electrónicas podem ser emitidas sob reserva de aceitação pelo destinatário;
- Autenticidade da origem da factura;
- Integridade do conteúdo da factura;
- Validação cronológica das mensagens emitidas como facturas electrónicas;

- O arquivamento, em suporte informático, das facturas electrónicas emitidas e recebidas por via electrónica;

- A manutenção, durante o período de 10 anos previsto no Código do IVA, da autenticidade, integridade e disponibilidade do conteúdo original das facturas emitidas e recebidas por via electrónica;

- O não repúdio da origem e recepção das mensagens;

- A não duplicação das facturas emitidas e recebidas por via electrónica;

- Mecanismos que permitam verificar que o certificado emitido pelo emissor da factura electrónica não se encontra revogado, caduco, suspenso na respectiva data de emissão.

- É possível a contratação de terceiros para a elaboração das facturas electrónicas;

- Até 31 de Dezembro de 2005, a facturação electrónica estava condicionada à prévia comunicação (e não autorização) à DGCI.

A questão que se coloca é como assegurar estas condições.

Existem duas formas de garantir a autenticidade da origem e a integridade do conteúdo das facturas:

- Mediante aposição de assinatura electrónica avançada, ou;

- Uso de sistema de intercâmbio electrónico de dados (EDI).

A assinatura electrónica avançada, nos termos do Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de Agosto, já referido anteriormente, deve preencher os seguintes requisitos:

- Identificar de forma inequívoca o titular como autor do documento;

- A sua aposição ao documento depende apenas da vontade do titular;

- É criada com meios que o titular pode manter sob seu controlo exclusivo;

- A sua conexão com o documento permite detectar toda e qualquer alteração posterior do conteúdo deste.

Com o sistema EDI (Transferência Electrónica de Dados), foram seguidas as normas da Directiva n.º 2001/115/CE, remetendo-se para o designado «Acordo tipo EDI europeu», tal como se encontra definido no artigo 2.º da Recomendação n.º 1994/820/CE, da Comissão, de 19 de Outubro, relativa aos aspectos jurídicos da transferência electrónica de dados.

O EDI é a transferência electrónica, de computador para computador, de dados comerciais e administrativos utilizando uma norma acordada para estruturar uma mensagem EDI.

Uma mensagem EDI é um conjunto de segmentos estruturados utilizando uma norma acordada, preparados num formato legível em computador e que podem ser processados automaticamente e sem ambiguidades.

Na prática, este sistema traduz-se por um registo do destinatário da factura no endereço electrónico da empresa emitente com um ID *user* e uma *password* de acesso à factura electrónica, procedimento que empresas portuguesas já estão a adoptar, nomeadamente no sector das telecomunicações.

Por último, só é permitido o arquivamento em suporte electrónico das facturas emitidas por via electrónica se for garantido o acesso completo e em linha por parte da administração

fiscal aos dados e se for assegurada a integridade da origem e do seu conteúdo.

Outros requisitos: todos os requisitos constantes do artigo 35.º do Código do IVA. Com a harmonização da facturação no espaço comunitário, esta possibilidade de facturação electrónica abrange todos os Estados membros, logo que os mesmos transponham para os respectivos ordenamentos jurídicos a Directiva 2001/115/CE, tal como aconteceu em Portugal.

Assim, é legal a recepção de facturas electrónicas de Estados membros, desde que verificados todos os requisitos legais. Este princípio aplica-se, igualmente, à auto-facturação e qualquer operador económico nacional que receba facturas (electrónicas ou não), provenientes de Estados membros deve exigir que as mesmas estejam conforme a Directiva.

Em relação a países terceiros, não existe qualquer harmonização ao nível da facturação.

Em síntese, desde que cumpra estes requisitos legais e técnicos é permitido a facturação electrónica (em formato PDF ou outro), mas a emissão de facturas em formato PDF e envio via *email*, sem o suporte técnico a que fizemos referência não cumpre os requisitos legais. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM JANEIRO DE 2008)

Rendimentos empresariais e profissionais

O saldo das mais-valias apuradas pelo trespasse de um café (empresário em nome individual), com contabilidade organizada, é apenas considerado em 50 por cento do seu valor?

Para se beneficiar do regime previsto no artigo 45.º do CIRC relativamente ao reinvestimento e correspondente não tributação de metade das mais-valias, é necessário que estas tenham sido realizadas na transmissão onerosa de elementos do activo immobilizado corpóreo e tenham sido detidas por um período não inferior a um ano e que, no exercício anterior ao da realização, no próprio exercício ou até ao fim do segundo exercício seguinte, o valor de realização seja reinvestido na aquisição, fabricação ou construção de elementos do activo immobilizado corpóreo afectos à exploração, com excepção dos bens adquiridos em estado de uso a sujeito passivo de IRS ou IRC com o qual existam relações espe-

ciais nos termos definidos no n.º 4 do artigo 58.º do CIRC.

Assim sendo, apenas as mais-valias resultantes da alienação de bens do activo immobilizado corpóreo podem aproveitar o disposto no artigo 45.º do CIRC. Se, no âmbito do trespasse, houver bens do activo immobilizado corpóreo que tenham gerado mais-valias e se o valor de realização for reinvestido nos termos acima referidos, então a tributação dessas mais-valias ocorrerá em apenas metade do seu valor. Se não houver reinvestimento a mais-valia será tributada na sua totalidade. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM ABRIL DE 2008)

Taxas de IVA

A uma empresa com o CAE 92 610 (gestão de instalações desportivas) e que se dedica ao aluguer de um campo de futebol coberto a grupos de indivíduos para a prática de desporto, nomeadamente futebol, pode aplicar-se a taxa de IVA de cinco por cento ao abrigo da recente alteração?

A verba 2.13 da Lista I anexa ao Código do IVA, alterada pela Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro (Lei do Orçamento de Estado para 2008), com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2008, passou a ter a seguinte redacção: «Espectáculos, provas e manifestações desportivas, prática de actividades físicas e desportivas e outros divertimentos públicos», exceptuando os referidos nas respectivas alíneas a) e b) da citada verba.

Deste modo, a prática de actividades físicas e desportivas, nomeadamente, a utilização dos campos do clube de futebol, destinadas à prática da referida actividade físicas ou desportivas, quando facturada directamente aos seus praticantes com ou sem re-

curso a monitores, treinadores, professores, coordenadores ou outros, beneficia da taxa reduzida de cinco por cento, a partir de 1 de Janeiro de 2008, por enquadramento na referida verba.

Porém, a cedência desses espaços para a prática desportiva, a diversas entidades (clubes, empresas, escolas, associações, etc.), não beneficia do enquadramento na verba 2.13 da Lista I anexa ao CIVA, uma vez que tal prestação de serviços não é efectuada/facturada directamente aos praticantes das modalidades desportivas, devendo ser liquidado imposto à taxa normal. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM ABRIL DE 2008)

Ajudas de custo

Um clube de futebol amador inscreve os jogadores na respectiva associação distrital em cada época. Apesar de não haver um contrato, parece existir uma relação de trabalho.

Contudo, não são pagos vencimentos aos jogadores, isto é, está-se perante uma prestação de trabalho não remunerada. Para custear as deslocações, o clube paga aos jogadores uma verba semanal a título de ajudas de custo, em função da presença nos treinos. O valor mensal a receber por cada jogador nunca ultrapassa os 60 euros. Estas ajudas de custo não são devidamente justificadas (não há mapa). Por outro lado, poderá ser atribuído um prémio de jogo a cada jogador em caso de vitória, cujo montante mensal não ultrapassa 50 euros.

Poderão estas ajudas de custo ficar isentas das contribuições para a Segurança Social? Poderá ser feito um recibo das referidas ajudas de custo e tributá-las em IRS, embora fiquem isentas por não atingir o escalão tributável, devendo a associação declarar estes valores no modelo 10 como rendimentos de trabalho dependente?

Em alternativa, poderá a associação tributar em IRC estas ajudas de custo?

Os prémios de jogo podem ser considerados rendimentos de trabalho independente?

Apenas haverá lugar a ajudas de custo ou subsídios por deslocação em viatura própria, se os jogadores forem trabalhadores dependentes ou membros dos órgãos sociais do clube. Implicamente, o pagamento de ajudas de custo está dependente da existência de remuneração. Mas mesmo que os jogadores não sejam remunerados é possível atribuir verbas

destinadas a pagamento de ajudas de custo desde que a deslocação esteja devidamente documentada e tenha por base a existência de um facto que justifique a natureza do complemento atribuído para que em sede de IRC seja considerado como custo ou perda do exercício de acordo com o n.º 1 do artigo 23.º do Código do IRC.

As compensações atribuídas não estão sujeitas a tributação em sede de IRS desde que não ultrapassem o limite imposto pela administração fiscal, fixado anualmente através de portaria. Caso ultrapassem esse limite, são consideradas como rendimento de trabalho dependente ou independente (neste caso) na esfera do trabalhador.

Os valores atribuídos como ajudas de custo aceites fiscalmente nos termos da alínea f) do n.º 1 do artigo 42.º do IRC, serão, todavia, sujeitos a tributação autónoma à taxa de cinco por cento, conforme o artigo 81.º n.º 9 do CIRC, se não forem facturadas a clientes.

Para que seja aceite o custo, o clube deve possuir um mapa através do qual seja possível efectuar o controlo das deslocações a que se referem aquelas despesas, designadamente os respectivos locais, tempo de permanência, objectivo e, no caso de deslocação em viatura própria do membro, identificação da viatura e do respectivo proprietário, bem como o número de quilómetros.

Sendo o clube uma entidade sem fins lucrativos, só haverá tributação autónoma sobre as ajudas de custo aceites fiscalmente, ou seja, as que estiverem relacionados com o exercício de uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola exercida a título acessório.

Se os membros não forem trabalhadores dependentes do clube, nem membros dos órgãos sociais, qualquer verba que a associação lhes atribua por deslocação ao seu serviço deve ser

considerada como um rendimento de uma prestação de serviços efectuada por este membro, ou seja, rendimentos da categoria B.

Nos termos da alínea b) do artigo 3.º do Decreto Regulamentar n.º 12/83, de 12 de Fevereiro, não se consideram remunerações, para efeitos de Segurança Social, as ajudas de custo. Logo, estas não são passíveis de descontos.

As ajudas de custo são verbas atribuídas a trabalhadores para que estes possam fazer face a encargos adicionais inerentes à existência de uma deslocação em serviço, ou seja, a encargos com alimentação e alojamento.

Os prémios de jogo constituem rendimentos provenientes do exercício de uma actividade desportiva, sendo sujeitos a tributação em IRS pela categoria A (rendimentos do trabalho dependente) ou categoria B (rendimentos empresariais e profissionais), conforme a actividade desportiva seja exercida mediante contrato de trabalho ou em regime de «prestação de serviços», respectivamente.

Apenas são afastados da tributação, ao abrigo do artigo 12.º, n.º 5, do CIRS, os prémios atribuídos aos praticantes de alta competição por classificações relevantes obtidas em provas desportivas de elevado prestígio e nível competitivo, como tal reconhecidas pelo ministro das Finanças e pelo membro do Governo que tutela o desporto (cfr. Decreto-Lei n.º 125/95, de 31 de Maio e Portaria 953/95, de 4 de Agosto). ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM ABRIL DE 2008)

Reavaliações

Um contribuinte em nome colectivo possui no seu imobilizado um imóvel correspondente à sede da empresa, pelo valor de aquisição, por exemplo 690 mil euros (devidamente dividido em terrenos e edifícios). Tendo em vista a possibilidade de venda por um valor superior ao de aquisição, a gerência quer proceder a uma reavaliação do imóvel com o fim de evitar a tributação. Há ainda a possibilidade de se reinvestir na construção de nova sede.

As principais dúvidas dizem respeito ao desenvolvimento do processo. É solicitada uma avaliação. Deverá ser feita por escrito? Quais as implicações ao nível do valor patrimonial pelo qual o bem está registado nas Finanças? Quais os registos contabilísticos inerentes a esta operação e que outros factos estão envolvidos numa operação desta natureza?

Outra questão adicional: relativamente a um contribuinte individual, que comprou um imóvel para habitação própria, o proprietário é um dependente seu (filha, ainda estudante, 22 anos). Dado ser o contribuinte que procede ao pagamento do empréstimo, poderá abater no seu modelo 3 os valores correspondentes?

A reavaliação do activo imobilizado tem como objectivo atenuar os efeitos da inflação sobre o valor dos bens e, consequentemente,

te, sobre as amortizações efectuadas, que em períodos de grande inflação dificulta o reequipamento da empresa em bens de capital técnico

co e provoca uma tributação mais acentuada. A administração fiscal, à semelhança do que acontece em vários países, reconhecendo esse fenómeno, permite periodicamente reavaliações dos activos imobilizados para efeitos fiscais.

O último diploma que permitiu a reavaliação de bens do activo imobilizado foi o Decreto-Lei n.º 31/98, de 11 de Fevereiro.

Neste sentido, mesmo que a própria administração fiscal actualize o valor patrimonial dos imóveis existentes em território nacional, não se poderá considerar que esta actualização possa vir a ser considerada uma reavaliação aceite fiscalmente, pois não existe um diploma específico.

Assim, caso o contribuinte efectue uma reavaliação do seu imóvel, com base no valor patrimonial tributário actual, esta é considerada como uma reavaliação livre e não legal.

Sendo considerada uma reavaliação livre, o acréscimo das amortizações resultante dessa reavaliação não será considerado como custo fiscal.

As reavaliações, quer as previstas fiscalmente quer as designadas reavaliações livres, devem obedecer aos procedimentos e tratamento contabilístico explicitados na Directriz Contabilística n.º 16, de 11 de Janeiro de 1995. Aconselha-se, sobretudo, a leitura do ponto 2.3 da citada Directriz quanto à forma de se proceder à determinação do justo valor do imóvel para efeitos de reavaliação.

O acréscimo resultante da correcção monetária deve movimentar-se numa subconta específica no âmbito da conta 56 – Reservas de reavaliação. Esta subconta poderá assumir a designação de «Outros excedentes.»

Assim, pela movimentação a débito da conta 42 – Imobilizações corpóreas referente ao acréscimo do valor do bem deve creditar-se a subconta 56.X – Reservas de reavaliação – Outros excedentes.

Pelo acréscimo de valor referente às amortizações já realizadas e registadas na conta 48 – Amortizações acumuladas deve proceder-se ao débito da subconta acima citada.

À medida que se procede às amortizações deve efectuar-se a transferência da conta de excedentes para a conta 59 – Resultados transitados. O valor a transferir será dado pela diferença entre a amortização baseada na quantia reava-

liada do imobilizado e a amortização baseada no custo original do mesmo. No caso de bens totalmente amortizados, o valor a transferir para conta 59, será o valor da nova amortização respeitante ao aumento da vida útil do bem (vida útil adicional).

Também se o bem for vendido, o excedente deve ser transferido para a conta 59 - Resultados transitados na sua totalidade.

E, finalmente, refira-se que as reavaliações nunca influenciam as mais-valias fiscais (ou menos-valias fiscais) obtidas na posterior venda dos bens dado que, para efeitos fiscais, o valor que será tido em consideração nesse cálculo, de acordo com o artigo 43.º, n.º 2 do CIRC, é o custo de aquisição e não o valor resultante da reavaliação.

Assim sendo, mesmo que peça uma avaliação ao valor patrimonial do bem à administração fiscal o valor a ter em conta aquando da venda será o valor de aquisição.

Para se beneficiar do regime previsto no artigo 45.º do CIRC relativamente ao reinvestimento e correspondente não tributação de metade da tributação das mais-valias, é necessário que as mais-valias tenham sido realizadas na transmissão onerosa de elementos do activo imobilizado corpóreo ou em consequência de indemnizações por sinistros ocorridos nestes elementos e tenham sido detidas por um período não inferior a um ano. E que, também, no exercício anterior ao da realização, no próprio exercício ou até ao fim do segundo exercício seguinte, o valor de realização seja reinvestido na aquisição, fabricação ou construção de elementos do activo imobilizado corpóreo afectos à exploração, com excepção dos bens adquiridos em estado de uso a sujeito passivo de IRS ou IRC com o qual existam relações especiais nos termos definidos no n.º 4 do artigo 58.º do CIRC.

Verificando estas condições, e desde que manifeste a intenção de reinvestimento, a mais-valia fiscal será tributada em apenas 50 por cento, mediante a inclusão de 50 por cento do seu valor na linha 274 do quadro 07, após ter expurgado a mais ou menos-valia contabilística (linha 229 mais-valia contabilística ou linha 215 menos-valias contabilísticas, constante o caso aplicável). Também é obrigatório o preenchimento do quadro 9 do anexo A da IES, quando haja intenção de reinvestimento.

Relativamente à segunda questão, considerando os juros, o artigo 85.º, do Código do IRS, permite a dedução à colecta do IRS, de 30 por cento dos encargos, com juros e amortizações de dívidas contraídas com aquisição de imóvel para habitação própria e permanente do sujeito passivo, com o limite de 586 euros, em 2007. Sendo condição necessária para a dedução dos referidos encargos que a habitação seja, além de própria, também permanente, é de facto indispensável que aquela residência constitua o domicílio do sujeito passivo (condição essen-

cial para poder aproveitar a dedução estabelecida no artigo 85.º).

Assim, enquanto a filha fizer parte do agregado familiar (artigo 16.º do CIRS), poderão estes valores serem incluídos na modelo 3 no anexo H, quadro 7 com o código 731, sendo o titular inscrito com a letra D1 ou D2, tendo em conta a posição assumida para cada um nos quadros 3 B ou 3 C da declaração modelo 3 (rosto), desde que tal habitação constitua o domicílio fiscal do agregado. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM ABRIL DE 2008)

Indemnizações

É aplicável o artigo 2.º, n.º 4, caso uma indemnização por cessação de contrato de trabalho, fruto da entidade patronal ter terminado com a actividade comercial, estar sujeita a IRS? A entidade patronal tem de declarar essa verba como trabalho da categoria A no modelo 10?

Nos termos do artigo 2.º, n.º 3, alínea e) do CIRS, consideram-se rendimentos de trabalho dependente «quaisquer indemnizações resultantes da constituição, extinção ou modificação de relação jurídica que origine rendimentos do trabalho dependente, incluindo as que respeitem ao incumprimento das condições contratuais ou sejam devidas pela mudança de local de trabalho, sem prejuízo do disposto no n.º 4», estando, como tal, sujeitos a IRS.

No entanto, pelo n.º 4 do mesmo artigo, só serão tributáveis as importâncias relativas a indemnizações, na parte que exceda o valor correspondente a uma vez e meia o valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas

nos últimos 12 meses, multiplicado pelo número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, salvo quando nos 24 meses seguintes seja criado novo vínculo profissional ou empresarial, independentemente da sua natureza, com a mesma entidade, caso em que as importâncias serão tributadas pela totalidade.

Assim, apenas se a indemnização paga for superior ao montante calculado nos termos acima, ficará sujeita a tributação a parte da indemnização que exceder aquele valor, devendo ser incluída quer nos rendimentos do beneficiário quer na declaração modelo 10 a entregar pela entidade pagadora. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM ABRIL DE 2008)



Venda de bens usados

Uma IPSS, reconhecida por despacho ministerial e também isenta de IRC por despacho, publicados ambos em «Diário da República», recolhe artigos em 2.ª mão (móveis, vestuário, calçado, etc.), de particulares para distribuir por famílias carenciadas. Os excedentes são vendidos num espaço próprio a preços muito baixos. Essas vendas estão sujeitas a IVA? A que taxa? Sabe-se que, à partida, estarão sujeitas a IVA à taxa normal pelo total da venda, dado que o valor de custo é nulo. Mas será correcta a tributação em IVA, quando essas contribuições são provenientes de pessoas que, se não as doassem, iriam colocá-las no lixo?

De acordo com o disposto no artigo 10.º do CIVA, os organismos sem finalidade lucrativa, apenas se encontram isentos se, simultaneamente, preencherem uma série de condições, entre as quais:

- Praticarem preços homologados pelas autoridades públicas, ou para as operações não susceptíveis de homologação, preços inferiores aos exigidos para análogas operações pelas empresas comerciais sujeitas de imposto;
- Não entrarem em concorrência directa com sujeitos passivos de imposto.

Por outro lado, refere o n.º 21 do artigo 9.º do CIVA, que estão isentos de imposto as prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas efectuados no interesse colectivo dos seus associados, por organismos sem finalidade lucrativa, desde que esses organismos prossigam objectivos de natureza política, sindical, religiosa, humanitária, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural ainda ou de representação de interesses económicos e a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos.

Beneficiam assim da isenção referida, as quotas pagas pelos associados bem como as prestações de serviços e as transmissões de bens por si efectuadas, desde que em relação às mesmas se verifiquem cumulativamente os seguintes requisitos:

- Sejam efectuadas no interesse colectivo dos seus associados;
- A única contraprestação seja a quota fixada nos termos dos estatutos.

Isto é, excluem-se da isenção do n.º 21 do artigo 9.º quaisquer outras operações realizadas pelas referidas entidades que impliquem o pagamento por parte dos associados de outras importâncias para além da quotização fixada nos estatutos.

O IVA é um imposto sobre o consumo que se pretende neutro e que não provoque distorções

da concorrência. Assim, as vendas quer de móveis quer de vestuário e calçado não cumprem os requisitos acima descritos, sendo pois, operações não isentas, devendo ser liquidado IVA.

Deste modo, relativamente à instituição em causa, quanto às vendas efectuadas em espaço próprio, são transmissões de bens nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do CIVA, e como tal sujeitas a IVA (artigo 1.º do CIVA).

Quanto ao valor tributável das referidas transmissões, estabelece o n.º 1 do artigo 16.º do CIVA, que será o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente dos bens, ou seja, será o valor pago pelo adquirente.

Face ao exposto, a instituição passará a ser um sujeito passivo misto, porquanto realiza operações isentas sem direito à dedução (artigo 9.º, n.º 21) e operações sujeitas com direito à dedução (venda de bens), pelo que terá de atender ao disposto no artigo 23.º do CIVA e optar por um dos métodos aí previstos para calcular o direito à dedução. ■

(RESPOSTA REDIGIDA EM ABRIL DE 2008)

