



CONSTRUÇÃO CIVIL

E

OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS

Novas Regras do IVA em 2007





EMPRESAS
DE
CONSTRUÇÃO CIVIL
Enquadramento



IVA Imposto sobre o Valor Acrescentado

Construção civil e operações imobiliárias



Entidade reguladora do sector

**Instituto dos Mercados de Obras Públicas e Particulares e do Imobiliário
(IMOPPI)**

Actual regime de ingresso e permanência na actividade da construção

DL 12/2004, de 9 de Janeiro

- **estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da actividade da construção**
 - **Portarias 14/2004, 15/2004, 16/2004, 18/2004 e 19/2004, de 10 de Janeiro**
 - **Portaria 994/2004, de 5 de Agosto**
 - **Portaria 1300/2005 e 1308/2005, de 20 de Dezembro**



As empresas habilitadas

■ alvará

- **documento emitido pelo IMOPPI que permite ao seu titular executar determinados trabalhos de construção enquadráveis nas habilitações no mesmo relacionadas**
- **válido por um período máximo de 12 meses, caducando no dia 31 de Janeiro, se não for revalidado**

■ título de registo

- **documento que habilita a empresa a realizar determinados trabalhos enquadráveis nas subcategorias constantes da Portaria 14/2004, de 10 de Janeiro, quando o valor dos mesmos não exceda 10% do limite fixado para a classe 1 (15.000 €, em 2006)**
- **válido por um período de 5 anos e revalidado por idênticos períodos**



Venda e locação de imóveis (IVA)

■ a venda de imóveis pelo construtor

- constitui operação tributável em IVA
- mas isenta nos termos do artº 9, nº 31, CIVA
- por se tratar de uma operação sujeita a IMT

■ encontra-se igualmente isenta de IVA

- a locação de bens imóveis nos termos do artº 9, nº 30, CIVA

■ contudo, de acordo com o artº 12, nº 4, 5 e 6, CIVA

- o vendedor do imóvel ou o locador
- podem renunciar à isenção, desde que o adquirente ou locatário, sujeitos passivos de IVA, os utilizem em actividades tributadas



Venda e locação de imóveis (IVA)

■ a renúncia à isenção (legislação especial)

- permite ao adquirente, sujeito passivo, uma vez que exerce uma actividade tributada que liquida IVA, deduzir o IVA

- permite ao transmitente deduzir o IVA suportado na construção

■ a DGCI, comprovados os pressupostos para a renúncia

- emitirá um certificado comprovativo

- que será exibido aquando da celebração do contrato de locação ou da escritura de transmissão do imóvel

- efectuada relativamente a cada imóvel ou parte autónoma deste, isto é, operação a operação



Venda e locação de imóveis (IVA)

- **após renúncia à isenção**

- **se o adquirente vender o imóvel**

- **com isenção do artº 9, nº 31, CIVA, antes de concluído o período de regularização de 19 anos referido no artº 24, nº 2, CIVA**
- **terá de efectuar a regularização estabelecida no artº 24, nº 5, CIVA (1/20 por cada ano que falte para completar 20 anos)**
- **se a transmissão for precedida de renúncia à isenção, isto é, sujeita a IVA**
 - **a regularização não terá de ser efectuada, sem prejuízo de dever ser liquidado IVA sobre o valor total da contraprestação**



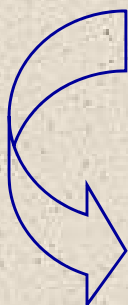
Empresas de construção com actividade mista

Empresas de construção que exercem simultaneamente

- **actividade sujeita ao regime geral (liquida IVA e deduz)**
- **e actividade isenta (não liquida IVA e não deduz)**

Exemplo

■ **prestação de serviços de empreitadas de obras públicas ou particulares e construção de prédios para venda**



- **na primeira actividade está sujeita ao regime geral de tributação**
- **e na segunda isenta de IVA nos termos do artº 9, nº 31, CIVA**
- **trata-se de um sujeito passivo misto**

Empresas de construção com actividade mista

Dedução do IVA

- quando no exercício da sua actividade efectue transmissões de bens e prestações de serviços, partes das quais não confira direito à dedução

o IVA suportado nas aquisições

- é dedutível apenas na percentagem correspondente ao montante anual de operações que dêem lugar a dedução (artº 23, nº 1, CIVA)

- 
- método da percentagem de dedução (prorata): geral
 - método da afectação real: por opção do sujeito passivo ou por imposição da Administração Tributária



Empresas de construção com actividade mista

- **A DGCI impõe a tributação segundo o método da afectação real**
 - **por ser o melhor que se ajusta a este tipo de actividade**
 - **pois no cálculo do prorata considera-se o volume de vendas**
 - **e “estes não se repartem com regularidade por diversos exercícios, concentrando-se, por vezes num único exercício...”**
- (Ofício 79713, de 18/Julho/1989, DSIIVA)**

O método da afectação real não levanta qualquer problema na medida em que haja aquisições que são específicas de cada sector



Empresas de construção com actividade mista

Custos comuns

- **complicação com aquisições comuns ao sector tributado e ao sector isento**
 - **neste caso, a empresa deve utilizar um prorata específico, que melhor reflecta a utilização dos inputs considerados**
 - **nada obriga a que a empresa tenha um só prorata**
- **devem ser adoptados proratas específicos que melhor se ajustem à repartição dos custos comuns**



O Método do Prorata

$$\% \text{ do prorata} = \frac{\text{Vendas/Serviços sujeitos (líquido de IVA)}}{\text{Vendas/Serviços/Outras sujeitos/não sujeitos/isentos}}$$

Numerador: montante anual das operações que conferem direito à dedução (tributadas e isenções completas)

Denominador: montante anual de todas as operações (incluindo isentas, não sujeitas e subvenções não tributadas)

Excepto: transmissão de bens do activo imobilizado, operações imobiliárias com carácter acessório, operações financeiras, subsídios de equipamento não tributados

O quociente da fracção é arredondado para a centésima superior



A territorialidade do IVA

Artº 6, CIVA

- **regras de localização de tributação das transmissões de bens e das prestações de serviços**
 - **artº 6, nº 4 e seguintes, CIVA, reportam-se às prestações de serviços**
- **regra geral de localização das prestações de serviços**
 - **tributáveis as prestações de serviços quando efectuadas por um prestador que tenha no território nacional a sede da sua actividade**
 - **regra geral da tributação é a sede do prestador**



A territorialidade do IVA

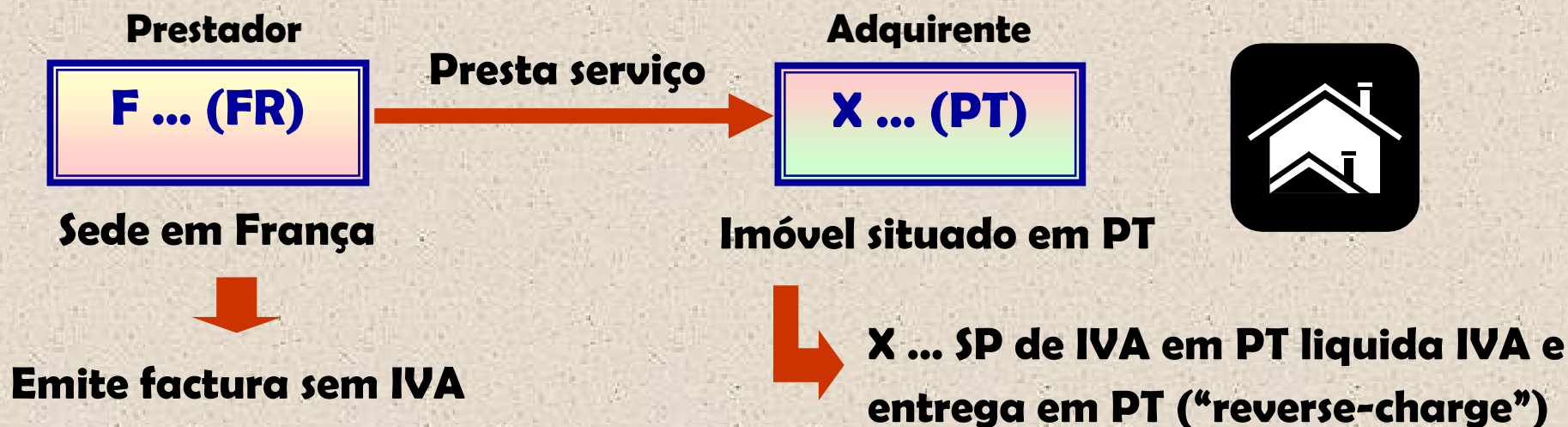
No entanto:

- **um serviço prestado sobre um imóvel situado em Portugal**
 - **tributado em Portugal, independentemente da sede do prestador**
- **caso o imóvel se situe fora do território nacional**
 - **prestações de serviços efectuadas pelo empreiteiro com ele relacionadas tributadas onde se situa o imóvel (artº 6, nº 5, a), CIVA)**

Princípio de tributação dos serviços relacionados com imóveis

- **tributadas no local do imóvel, independente da sede do prestador**

Operação sujeita em Portugal



Uma empresa francesa procedeu ao restauro de um imóvel situado em território nacional, tendo facturado os seus serviços a uma empresa portuguesa

- o serviço localiza-se em território nacional
- local do imóvel (artº 6, nº 6, a), CIVA)



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

Alteração das regras de tributação do IVA

Inversão do sujeito passivo

Entrada em vigor: 1 de Abril de 2007

DL 21/2007, de 29 de Janeiro

Directiva 2006/69/CE, do Conselho, de 24 de Julho (altera 6ª Directiva)

Ofício 30101, de 24 de Maio de 2007, DSIVA



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Sujeitos passivos do IVA pela aquisição desses serviços

(artº 2, nº 1, j), CIVA)

- **sujeitos passivos com sede em Portugal (artº 2, nº 1, a), CIVA)**
- **praticuem operações com direito à dedução total ou parcial**
- **adquirentes de serviços de empreitada de construção civil**

Adquirente dos serviços liquida e entrega o IVA devido



sem prejuízo do direito à dedução (artº 19 a 25, CIVA)



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Serviços de construção civil

- **remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis**
- **serviços em “regime de empreitada ou subempreitada”**
 - **referência meramente indicativa e não restritiva**
- **todos os que tenham por objecto a realização de uma obra**

Facturas:

- **menção “IVA devido pelo adquirente” (artº 35, nº 13, CIVA)**



IVA devido pelo adquirente liquidado na factura do prestador



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Serviços de construção civil

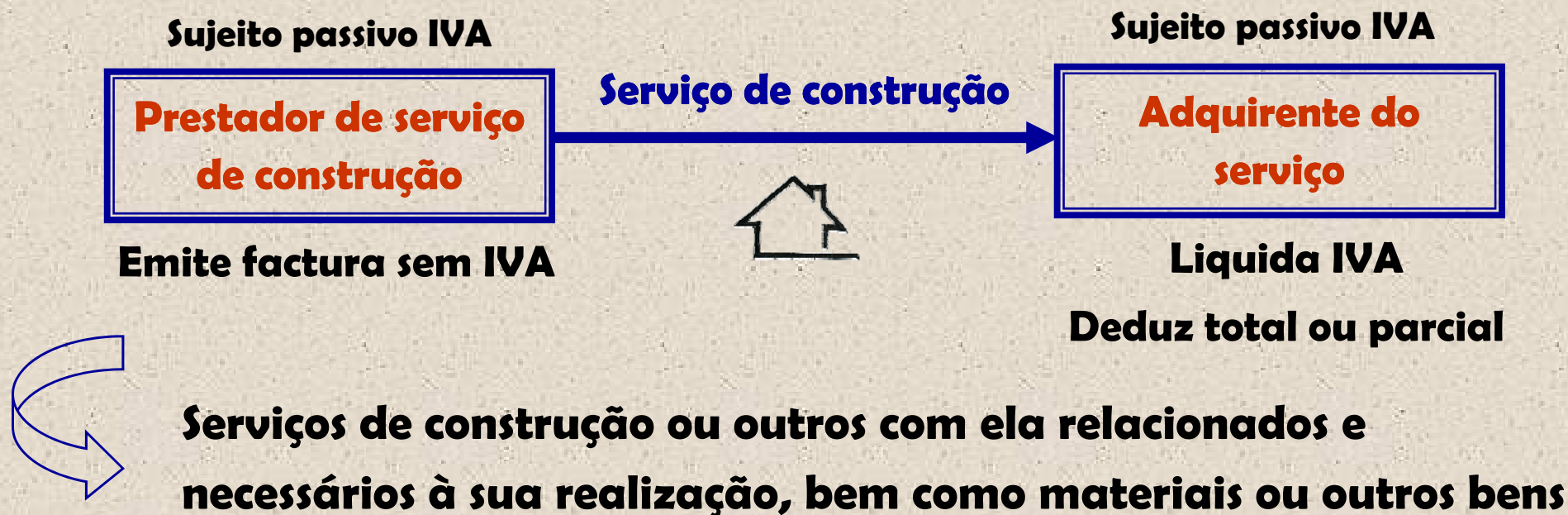
Casos em que há inversão

- se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil
- o adquirente seja sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA

Noção de serviços de construção civil

- os que tenham por objecto a realização de uma obra, englobando todo o conjunto de actos que sejam necessários à sua concretização (Portaria 19/2004, de 10 de Janeiro)

Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção



Menor risco para o Estado pela não entrega do IVA

Sem custos financeiros para o adquirente, embora regularizações

Aumento dos processos de pedidos de reembolso pelos empreiteiros

Facilita emissão de “facturas falsas”, para custos em IRC

Não há inversão do sujeito passivo nas transmissões de bens



A facturação de serviços acessórios ao empreiteiro e os que isoladamente não relevam do conceito de serviços de construção (Anexo II do Ofício)

O fornecimento de materiais ou de outros bens

■ **não abrangidos pelas normas de inversão**

O DL 12/2004 não condiciona a aplicação do artº 2, nº 1, j), CIVA

■ **não exigência de Alvará ou Título de Registo para aplicação do Regime**



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Aluguer ou colocação de andaimes, aluguer de gruas e de outros bens, serviços de limpeza, sinalização, fiscalização, remoção de entulhos, serviços de projectistas ou de arquitectura

❖ **sempre que, no âmbito de uma obra, o prestador factura serviços de construção propriamente dita ou quaisquer outros com ela relacionados e necessários à sua realização, bem como materiais ou outros bens**

- **o valor global da factura, independentemente de haver ou não discriminação dos vários itens e da facturação ser conjunta ou separada**
- **abrangido pela regra de inversão de sujeito passivo**



Não há inversão do sujeito passivo nas transmissões de bens

Aluguer ou colocação de andaimes, aluguer de gruas e de outros bens, serviços de limpeza, sinalização, fiscalização, remoção de entulhos, serviços de projectistas ou de arquitectura

❖ **contudo, a facturação desses serviços, ao prestador dos serviços de construção**

❖ **e que isoladamente não relevam do conceito de serviços de construção ou de meros fornecimento de materiais ou de outros bens**

- **não é abrangida pelas normas de inversão**

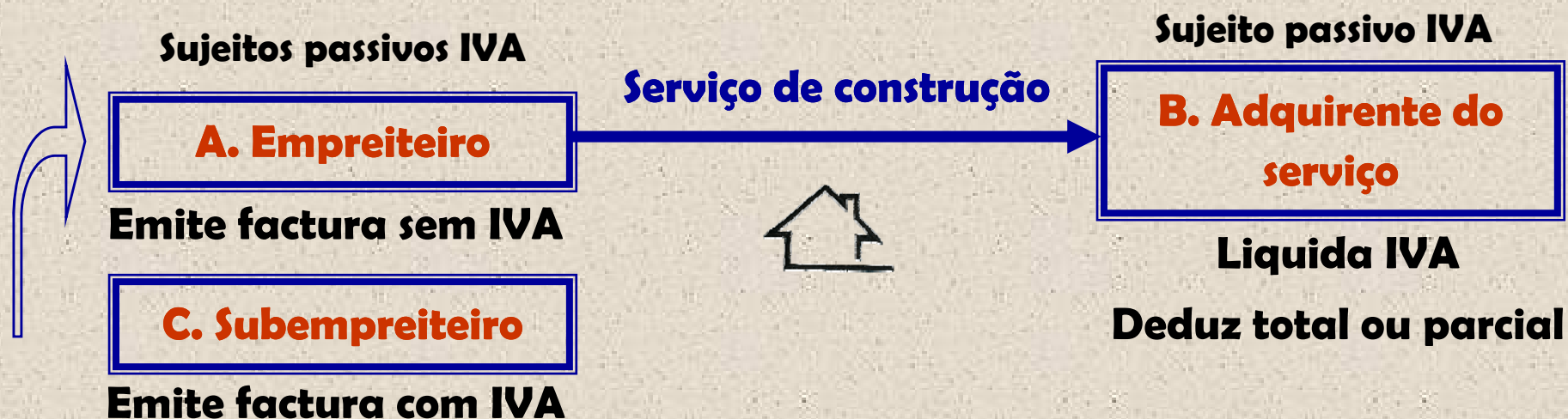
- **cabendo ao prestador dos referidos serviços ou ao transmitente dos bens a normal liquidação do IVA que se mostre devido**

Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

A... efectua serviços de reparação a B..., subcontractando serviços de colocação de andaimes a C... (serviço acessório à construção prestado ao empreiteiro não dono da obra)

Quando A... factura B..., independentemente de facturar separadamente, ou não, os serviços de colocação de andaimes, está-se na presença de uma inversão do sujeito passivo, cabendo a B... autoliquidar o IVA

No entanto, na facturação de C... a A..., referente à colocação de andaimes, cabe a C..., nos termos gerais, facturar o IVA que se mostre devido (Anexo II do Ofício)





Não há inversão do sujeito passivo nas transmissões de bens

Entregas de bens móveis

- ❖ **a transmissão de bens (sem instalação ou montagem)**
- ❖ **a entrega de bens, com montagem ou instalação na obra**
 - **os bens que, inequivocamente, tenham a qualidade de bens móveis, que não estejam ligados materialmente ao bem imóvel com carácter de permanência**
 - **a instalação ou montagem de elevadores, de sistemas de ar condicionado e vídeo vigilância, tratando-se de simples montagem de aparelhos que não façam parte integrante do edifício (elevadores referidos no nº 39 do Despacho 26026/2006, de 21.12 e aparelhos de ar condicionado ou de vídeo vigilância funcionando isoladamente)**



Inversão do sujeito passivo nas transmissões de bens com montagem

Entregas de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda

❖ a entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão

- _desde que se trate de entregas no âmbito de trabalhos contemplados pela Portaria 19/2004, de 10 de Janeiro, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos do DL 12/2004, de 9 de Janeiro
- a instalação de portas e janelas, independentemente do tipo de material utilizado, considera-se abrangida pela regra de inversão



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Entregas de bens móveis produzidos ou montados sob encomenda

Prestação de serviços

Se tais instalações se fizerem com materiais não fornecidos por quem os monta ou instala (artº 4, nº 2, c), CIVA)

■ âmbito de regra de inversão do sujeito passivo



- se tais operações ocorrem no âmbito de um serviço de construção**
- a facturação emitida ao adquirente dos serviços considera-se abrangida pela regra de inversão**



Só há lugar à regra de inversão

- **se adquirente sujeito passivo sediado ou com estabelecimento estável ou domicílio em Portugal**
- **que pratique operações total ou parcialmente dedutíveis**

Não há lugar à regra de inversão

- **se adquirente não sujeito passivo**
- **se sujeito passivo exclusivamente com operações isentas (não previstas no artº 20, nº 1, b), CIVA, e abrangidas pelo artº 9 ou artº 53, CIVA)**
- **se sujeito passivo só porque efectua aquisições intracomunitárias (artº 2, nº 1, c), RITI, o Estado e demais pessoas colectivas de direito público)**



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Adquirentes sujeitos passivos mistos

- **praticuem operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito**
- **independentemente do método utilizado para o exercício do direito à dedução (afectação real ou prorata)**



há lugar à inversão do sujeito passivo





Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Estado, Autarquias, Regiões Autónomas ou outras pessoas colectivas de direito público

■ se sujeitos passivos porque praticam operações não enquadradas no exercício dos seus poderes de autoridade (artº 2, nº 2, CIVA) ou que exerçam certas actividades descritas no artº 2, nº 3, CIVA

↳ só há lugar à inversão quando se trate de aquisição de serviços directamente relacionados com a actividade sujeita

■ ou simultaneamente a actividades sujeitas e não sujeitas

■ tais entidades devem informar o prestador



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

**Sujeitos passivos isentos pelo artº 9, nº 30, CIVA
(locações de bens imóveis), mas com renúncia à isenção**

➡ **só há lugar à inversão**

- **quando se trate de aquisição de serviços directamente relacionados com o imóvel ou fracção autónoma em que houve, relativamente à locação, renúncia à isenção**
 - **ou simultaneamente a imóveis em que houve e não houve renúncia**
- **devendo, para o efeito, tais entidades informar o prestador**



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Serviços de construção prestados a um particular

- **que seja, simultaneamente, sujeito passivo de IVA**

↳ **só há lugar à inversão**

- **quando o adquirente declarar que os referidos serviços são afectos a actividades sujeitas a IVA**





Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Qualificação do sujeito passivo adquirente

O adquirente dos serviços

- no caso de dúvidas por parte do sujeito passivo prestador

↳ esclarecer e confirmar em que situação (enquadramento) se encontra perante o IVA

- qualquer das partes poderá solicitar informação à DGCI

Declarações electrónicas

- Contribuintes » Consulta » Identificação de Cliente ou Fornecedor

Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Exigibilidade

Prestações de serviços

- **o IVA é devido e torna-se exigível no momento da sua realização (artº 7, nº 1, b), CIVA)**
- **mas o artº 8, CIVA determina que pode ser outro:**
 - **sempre que haja lugar à obrigação de emitir factura ou documento equivalente conforme artº 28, CIVA**
 - **na data da emissão da factura ou até ao 5º dia útil após o facto gerador se não for emitida antes**



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

Exigibilidade nas prestações de serviços de construção

Deve o adquirente:

- **nos adiantamentos, proceder à autoliquidação do IVA devido pelo montante pago**
- **nos restantes casos, proceder à liquidação do IVA com referência ao período em que o mesmo se mostre exigível**
- **se atraso na autoliquidação, a responsabilidade contraordenacional ou pelo pagamento de juros decorrente cabe sempre ao adquirente**

- 
- **Adiantamentos: na data do pagamento**
 - **Facturação antecipada: na data da emissão da factura**



Inversão do sujeito passivo nos serviços de construção

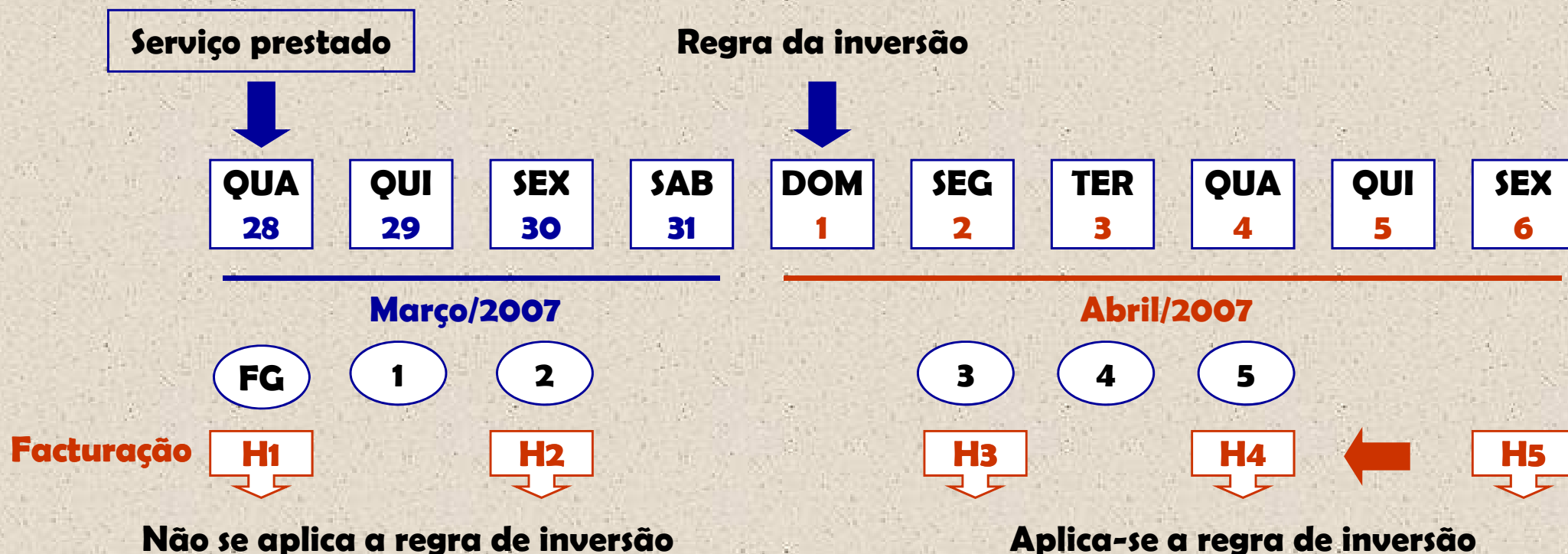
Exigibilidade nas prestações de serviços de construção

Aplicação da lei no tempo

- **novas regras aplicam-se às situações em que a exigibilidade ocorre em 1 de Abril de 2007 ou posteriormente (artº 7 e 8, CIVA)**
 - **mesmo que os serviços tenham sido realizados antes de 1 de Abril de 2007**
- 
- **se a factura for, dentro do prazo legal, emitida no dia 1 de Abril de 2007 ou posteriormente**
 - **a nova regra de inversão é aplicável**

Exigibilidade nas prestações de serviços de construção

Aplicação da lei no tempo





Obrigações contabilísticas

O valor do IVA liquidado

- **nos casos em que a respectiva liquidação compete ao adquirente**
- **deve ser objecto de relevação distinta (artº 44, nº 3, d), CIVA)**

Obrigações declarativas (Quadro 06 da DP)

Prestador de serviços

- **valor facturado e o IVA devido pelo adquirente**
 - **Campo 8 (enquanto não for criada nova declaração periódica)**

Adquirente dos serviços que autoliquida o IVA

- **Campos 1, 5 ou 3 (base tributável), Campos 2, 6 ou 4 (IVA liquidado) e Campos 20 a 24 (IVA dedutível)**



Inversão do sujeito passivo

Ofício 30101, de 24 de Maio de 2007, DSIIVA

ANEXO I

Lista exemplificativa de serviços aos quais se aplica a regra de inversão

- **construção civil, pintura, instalação eléctrica, canalização, sistema de rega, portas e janelas ...**

ANEXO II

Lista exemplificativa de serviços aos quais não se aplica a regra de inversão

- **aluguer ou colocação de equipamentos (andaimes, gruas, betoneiras), serviço de engenharia ou arquitectura, de inspecção, assistência técnica ...**



REGULARIZAÇÕES

DO

IVA

DEDUZIDO EM IMÓVEIS

Artº 23, 24, 24-A e 25, CIVA



Regularizações do IVA deduzido

Artº 23, nº 6, CIVA

Regime do Prorata

No ano da dedução

- **Deduz no acto, pela % provisória**
- **No final do ano**
- **regulariza a diferença entre a % definitiva e a % provisória**
 - **se % definitiva > % provisória, a favor da empresa**
 - **se % definitiva < % provisória, a favor do Estado**
 - **DP do último período do ano**

Regularização anual por cálculo do prorata definitivo

Regularizações do IVA deduzido

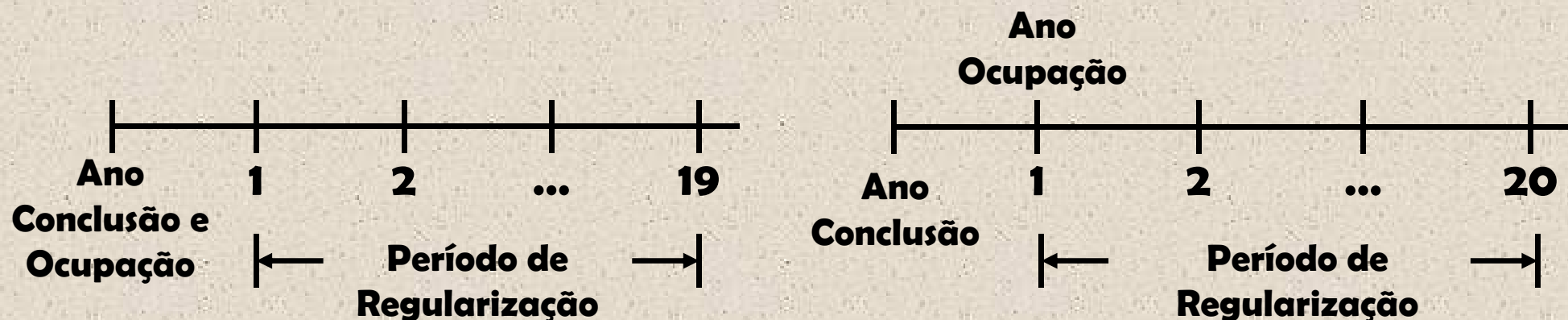
Artº 24, nº 2, CIVA

Despesas de investimento em bens imóveis

Regularização anual (bens do activo imobilizado)

■ nos 19 anos seguintes ao da ocupação

■ se $|\% \text{ definitiva ano conclusão} - \% \text{ definitiva desse ano}| \geq 5\%$



Regularizações anuais por variação de proratas definitivos



Regularizações do IVA deduzido

Artº 24, nº 3, CIVA

Despesas de investimento em bens imóveis

Regularização anual (bens do activo imobilizado)

- **em cada um dos 19 ou 20 anos do período de regularização**
 - **IVA deduzido até ano conclusão – IVA correspondente ano análise**
 - **esta diferença será dividida por 20**
 - **se negativa, a favor da empresa**
 - **se positiva, a favor do Estado**
- **DP do último período do ano**

% definitivas

Regularizações anuais por variação de proratas definitivos

Regularizações do IVA deduzido

Artº 24, nº 5, CIVA

Despesas de investimento em bens imóveis

Transmissão de bens do activo imobilizado, durante o período de regularização

- **de uma só vez**

- ☐ (IVA deduzido até ano conclusão), se isenta artº 9, nº 31, CIVA
- ② (IVA deduzido até ano conclusão – IVA correspondente a 100%), se operação tributada
 - divisão por 20 e multiplicação pelo nº anos ainda não decorridos
 - a favor do Estado (1) ou a favor da empresa (2)
 - DP do último período do ano

Regularizações do IVA deduzido

Artº 24, nº 6, CIVA

Despesas de investimento em bens imóveis

Destino diferente, durante o período de regularização

■ de uma só vez, se

- **sujeito passivo passar a realizar exclusivamente operações isentas sem direito a dedução (alteração de actividade, imposição legal, não renovação de opção ...)**
- **imóvel passe a ser objecto de locação isenta pelo artº 9, nº 30, CIVA**
- **IVA deduzido até ano conclusão, divisão por 20 e multiplicação pelo nº anos ainda não decorridos, a favor do Estado**
- **DP do último período do ano**



Regularizações do IVA deduzido

Artº 24-A, nº 1, CIVA

Despesas de investimento em bens imóveis

Durante o período de regularização

Passem a praticar operações que conferem direito à dedução, por alteração de actividade ou imposição legal

- **a favor da empresa**

- **IVA deduzido até ano conclusão, divisão por 20**
- **e multiplicação pelo nº anos que faltem até final do período de regularização**
- **DP do período em que ocorrer o facto**



Regularizações do IVA deduzido

Artº 24-A, nº 3, CIVA

Despesas de investimento em bens imóveis

Durante o período de regularização

Afectação do imóvel de sector isento a sector sujeito

■ a favor da empresa

- **IVA deduzido até ano conclusão**

- **divisão por 20**

- **e multiplicação pelo nº anos que faltem até final do período de regularização**

- **DP do período em que ocorrer o facto**

**Se em Regime de
Afectação Real**



Regularizações do IVA deduzido

Artº 24-A, nº 4, CIVA

Despesas de investimento em bens imóveis

Durante o período de regularização

**Após locação isenta, com regularização por destino diferente,
volte a ser utilizado em operações com direito a dedução**

- **a favor da empresa**

- **IVA deduzido até ano conclusão, divisão por 20**
- **e multiplicação pelo nº anos que faltem até final do período de regularização**
- **DP do período em que ocorrer o facto**



Regularizações do IVA deduzido

Artº 25, nº 1, CIVA

Despesas de investimento em bens imóveis

Durante o período de regularização

Não utilização do imóvel em fins da empresa

- **1 ano ou mais anos civis completos**
- **se houve dedução inicial do IVA**
- **regularização anual (1/20)**
 - **IVA deduzido até ano conclusão, divisão por 20**
 - **DP do último período do ano em que ocorra 1 ano civil completo**

Exemplo 1

X, LDA, construiu no seu terreno, em 2007, um pavilhão destinado a armazém, tendo sido utilizado ainda em 2007

- **recurso a serviços de empreitada: 100.000 €**

Adquirente dos serviços no imóvel (Sujeito Passivo Misto)

- **aplica o Método da Percentagem de Dedução (Prorata)**

- **Prorata Provisório (2007): 90%**

- **Prorata Definitivo (2007): 88%**

Pela inversão do sujeito passivo:

- **Liquidação: $100.000 \times 21\% = 21.000 \text{ €}$**

- **Dedução: $21.000 \times 90\% = 18.900 \text{ €}$**

D/ 42X	100.000
C/ 12/26	100.000
D/ 2432	18.900
D/ 42X	2.100
C/ 2433	21.000



Exemplo 1 (continuação)

Regularização anual por cálculo do prorata definitivo

Artº 23, nº 6, CIVA

X, LDA, adquirente do serviço de construção

Como % Definitiva < % Provisória

■ **88% < 90%**

Regularização a favor do Estado na DP do último período de 2007

■ **$21.000 \times (88\% - 90\%) = -420 \text{ €}$**

■ **o IVA dedutível em 2007: $18.900 - 420 = 18.480 \text{ €}$**

D/ 42X	420
C/ 2434	420



Exemplo 1 (continuação)

Regularizações anuais por variação de proratas definitivos

Artº 24, nº 2, CIVA

Regularizações durante 19 anos (até 2026)

Supondo Proratas definitivos em:



Ano	%
2008	94%
2009	85%
2010	81%

Ano 2008

Como % Definitiva (2008) > % Definitiva (2007) (diferenças $\geq 5\%$)

Regularização a favor da Empresa na DP do último período de 2008

$$\frac{21.000 \times (88\% - 94\%)}{20} = -63$$

D/ 2434	63
C/ 7988	63



Exemplo 1 (continuação)

Regularizações anuais por variação de proratas definitivos

Artº 24, nº 2, CIVA

Ano 2009

Como diferença entre % Definitiva (2009) e % Definitiva (2007) < 5%

■ não se faz qualquer regularização

$$88\% - 85\% = 3\%$$

Ano 2010

Regularização a favor do Estado na DP do último período de 2010

$$\frac{21.000 \times (88\% - 81\%)}{20} = 73,5$$

D/ 6988	73,5
C/ 2434	73,5



Exemplo 1 (continuação)

Transmissão de bens do imobilizado no período de regularização

Artº 24, nº 5, CIVA

Ano 2009

E se alienação do imóvel (isenção do artº 9, nº 31, CIVA) por 400.000 €

Regularização a favor do Estado na DP do último período de 2009

- **Número de anos até final do período de regularização: 18 anos**

$$\frac{18.480 \times 18}{20} = 16.632$$

D/ 6988	16.632
C/ 2434	16.632



Exemplo 1 (continuação)

Não utilização de bens imóveis em fins da empresa

Artº 25, nº 1, CIVA

Ano 2009

E se deixou de ser utilizado para o fim quer havia sido construído

No final de 2009 não regulariza nos termos do artº 25, CIVA

- **pois não se trata de 1 ano completo em fins diferentes**

No entanto, deveria fazer a regularização do artº 24, nº 2, CIVA

- **mas, não há lugar a regularização pois a diferença de proratas < 5%**



Exemplo 1 (continuação)

Não utilização de bens imóveis em fins da empresa

Artº 25, nº 1, CIVA

Ano 2010

Deixou de ser utilizado para o fim quer havia sido construído em 2009

Se continuar em 2010, regularização a favor do Estado do artº 25, CIVA

■ não há lugar a regularização do artº 24, nº 2, CIVA

$$\frac{18.480}{20} = 924$$

D/ 6988	924
C/ 2434	924

E durante todos os anos em que subsistir esta situação



Exemplo 2

Adquirente do serviço com direito total à dedução do IVA

X, LDA, construiu no seu terreno, em 2007, um pavilhão destinado a armazém, tendo sido utilizado ainda em 2007

■ **serviços de empreitada: 100.000 €**

Adquirente dos serviços no imóvel (Sujeito Passivo Normal)

Pela inversão do sujeito passivo:

■ **Liquidação: $100.000 \times 21\% = 21.000$ €**

■ **Dedução: 21.000 €**

D/ 42X 100.000

C/ 12/26 100.000

D/ 2432 21.000

C/ 2433 21.000



Exemplo 2 (continuação)

Transmissão de bens do imobilizado no período de regularização

Artº 24, nº 5, CIVA

Ano 2009

Alienação do imóvel (isenção do artº 9, nº 31, CIVA) por 400.000 €

Regularização a favor do Estado na DP do último período de 2009

- **Número de anos até final do período de regularização: 18 anos**

$$\frac{21.000 \times 18}{20} = 18.900$$

D/ 6988	18.900
C/ 2434	18.900



Exemplo 2 (continuação)

Não utilização de bens imóveis em fins da empresa

Artº 25, nº 1, CIVA

Ano 2009

Deixou de ser utilizado para o fim quer havia sido construído

No final de 2009 não regulariza nos termos do artº 25, CIVA, pois não se trata de 1 ano completo em fins diferentes

Ano 2010

Se persistir a situação, regularização a favor do Estado:

$$\frac{21.000}{20} = 1.050$$

D/ 6988	1.050
C/ 2434	1.050



SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

Regime Especial de Exigibilidade do IVA nas Empreitadas de Obras Públicas

Entrada em vigor: 1 de Abril de 2007

DL 21/2007, de 29 de Janeiro

DL 204/97, de 9 de Agosto

Ofício 30101, de 24 de Maio de 2007, DSIVA



Regime Especial de Exigibilidade do IVA nas Empreitadas de Obras Públicas

DL 204/97, de 9 de Agosto

■ **introdução de um regime especial de exigibilidade de caixa para as prestações de serviços de empreitadas e subempreitadas de obras públicas em que é dono da obra o Estado**

■ **Estado ⇒ a administração central e os seus serviços locais**

⇒ **o IVA relativo às prestações de serviços exigível no momento do recebimento total ou parcial do preço, pelo montante recebido**

■ **comunicação do empreiteiro ao subempreiteiro**

■ **IVA exigível nos adiantamentos**



Regime Especial de Exigibilidade do IVA nas Empreitadas de Obras Públicas

DL 204/97, de 9 de Agosto

- **facturas e recibos numeradas em séries especiais**
- **menção «IVA exigível e dedutível no pagamento»**
- **recibos com taxa de IVA aplicável e a referência à factura**
- **possibilidade de opção para mudança de Regime**
 - **requerimento ao chefe do serviço de finanças**
 - **deferidos se não notificação no prazo de 30 dias**
 - **efeitos a partir do mês seguinte ao da data do deferimento**



Regime Especial de Exigibilidade do IVA nas Empreitadas de Obras Públicas

Novas regras

DL 21/2007, de 29 de Janeiro

- **aditado o nº 2 ao artº 1º do DL 204/97, de 9 de Agosto**
- **este Regime Especial de Exigibilidade do IVA**
 - ↘ **não se aplica**
- **às empreitadas e subempreitadas de obras públicas**
- **em que o IVA é devido pelo adquirente (artº 2, nº 1, j), CIVA)**



Empreitadas de Obras Públicas e Privadas (TAXAS)

Prestação de serviços sob contrato de empreitada

- **exercício da prestação de serviços em regime de empreitada de obras públicas ou privadas, tributado no regime normal do IVA**
 - **a taxa de tributação normal é de 21%**
- **taxas reduzidas, dependendo da qualidade do destino da empreitada ou do dono da obra (lista I – taxa 5%)**
 - **2.16 construção habitações económicas ou a custos controlados**
 - **2.17 em que são donos da obra autarquias locais ...**
 - **2.21 conservação de imóveis ao abrigo de regimes especiais ...**
 - **2.22 e 2.23 cooperativas de habitação e construção ...**



TRANSMISSÃO E LOCAÇÃO DE IMÓVEIS

RENÚNCIA À ISENÇÃO

Entrada em vigor: 30 de Janeiro de 2007

DL 21/2007, de 29 de Janeiro

Ofício 30099, de 9 de Fevereiro de 2007, DSIIVA

Isenção de IVA

■ Artigo 9, nº 30 e 31, CIVA

- isenção simples ou incompleta**
- não confere o direito à dedução**



Locação



Prédios urbanos ou fracções autónomas destes

**Transmissão do direito de propriedade
(operações sujeitas a IMT)**



Terrenos para construção

Renúncia à isenção do IVA

■ Artigo 12, nº 4 e 5, CIVA

- possibilidade da renúncia a estas isenções
- pelo locador ou transmitente



Renúncia à isenção do IVA

■ Artigo 12, nº 6, CIVA

- condições para a renúncia da isenção em legislação especial**



Regime da Renúncia à Isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis

- DL 21/2007, de 29 de Janeiro**
- transmissões de bens e prestações de serviços abrangidas pelo artº 9, nº 30 e 31, CIVA**

Regime anterior: DL 241/1986, de 20 de Agosto

Renúncia à isenção do IVA

Condições subjectivas



Cumulativas

- **todos os intervenientes (sujeitos passivos do artº 2, nº 1, a), CIVA)**
 - **exerçam exclusivamente operações com direito à dedução**
 - **se mistos, operações com direito à dedução $> 80\% \times VN$**
 - **se $\leq 80\%$, exerçam habitualmente actividade de construção, reconstrução ou aquisição de imóveis, para venda ou locação**
 - **não enquadrados no regime especial dos pequenos retalhistas**
 - **disponham de contabilidade organizada para IRS ou IRC**

Renúncia à isenção do IVA

Sujeitos passivos mistos

- **dedução parcial do IVA suportado**
 - **método do prorata (regra geral)**
 - **método da afectação real (opcional)**
 - **obrigatório para Empresas de Construção Civil**
- **os 80% determinados pelo artº 23, nº 4, 5 e 8, CIVA, com base no montante das operações do ano anterior (independente do método)**
 - **ano início da actividade, % provisória do ano (artº 23, nº 7, CIVA)**



Renúncia à isenção do IVA

Outras condições subjectivas



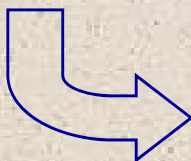
- **qualquer dos intervenientes**
 - **não enquadrados no Regime Especial de Isenção (artº 53, CIVA)**
 - **não efectuem exclusivamente outras das operações isentas do artº 9, CIVA**
 - **se compropriedade, todos os titulares preenham os requisitos exigidos para o exercício da renúncia**
 - **conceito de locação: qualquer tipo de locação (locação financeira)**

Renúncia à isenção do IVA

Condições objectivas

Cumulativas

- **imóvel inscrito na matriz em nome do titular (ou pedida a inscrição)**
- **não se destine a habitação**
- **transmissão ou locação da totalidade do prédio ou da fracção**
- **imóvel ser afecto a actividades com direito à dedução do IVA**
- **na locação, valor da renda anual $\geq 1/15 \times$ valor aquisição ou construção do imóvel**



Valor aquisição	Renda anual (1/15)
180.000	12.000

Renúncia à isenção do IVA

Condições objectivas

Uma das 3 condições

☐ **ser primeira transmissão ou locação**

- ocorrida após a construção do imóvel, quando tenha sido deduzido ou ainda seja possível deduzir, no todo ou em parte, o IVA suportado

② ser primeira transmissão ou locação

- ocorrida após o imóvel ter sido objecto de grandes obras de transformação ou renovação
 - com uma alteração > 50% do VPT para efeitos do IMI
 - quando ainda seja possível proceder à dedução do IVA suportado

Renúncia à isenção do IVA

Condições objectivas

Uma das 3 condições

☐ **se transmissão ou locação subsequente a uma operação efectuada com renúncia à isenção**

- **e esteja a decorrer o prazo de regularização previsto no artº 24, nº 2, CIVA (20 anos)**
- **relativamente ao IVA suportado nas despesas de construção ou aquisição dos imóveis**

As deduções de IVA efectuadas em despesas de investimento em imóveis encontram-se sujeitos às regularizações anuais previstas no artº 24, CIVA, por um período de 20 anos



Não permitida a renúncia à isenção do IVA

- **se o imóvel não inscrito na matriz (ou pedida a inscrição) em nome do transmitente ou do locador**
 - **caso particular de contratos simultâneos (aquisição seguida de locação)**
- **se o imóvel for rústico ou misto**
- **se partes do imóvel ou partes de fracções autónomas**
- **se a transmissão não for do direito de propriedade**
- **se o imóvel na matriz for destinado a habitação**
- **se se tratar de sublocação**

Caso particular de contratos simultâneos

Venda de imóvel com retoma em locação
(sale & lease-back)



A renúncia à isenção do IVA exige a inscrição do imóvel na matriz em nome de X, LDA (transmissão do imóvel no 1º dos contratos)



Renúncia à isenção do IVA

Condições formais

Transmitente ou Locador

- **Solicitam o certificado em "www.e-financas.gov.pt"**
 - **Certidões » Emissão de Certidão » Renúncia Isenção de IVA - Imóveis**
- **Campos do formulário**
 - **Transmissão ou locação de imóveis**
 - **NIF do adquirente ou locatário, identificação do imóvel, actividade principal a exercer no imóvel, valor da transmissão ou valor mensal da renda**
 - **Declaração de que se verificam todos os requisitos para que se possa renunciar**



Renúncia à isenção do IVA

Condições formais

Após submissão do pedido

- **se conforme com a legislação**
 - **requerente informado que vai ser pedida a confirmação dos dados ao adquirente ou locatário do imóvel**
 - **pedido de confirmação solicitado via mail**
- **adquirente ou locatário, autentica-se em "www.e-financas.gov.pt"**
 - **Certidões » Confirma Pedido, e na Lista de Certidões, +Info**
 - **se correctos todos os dados, confirma ou não (razões justificativas)**



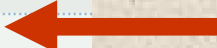
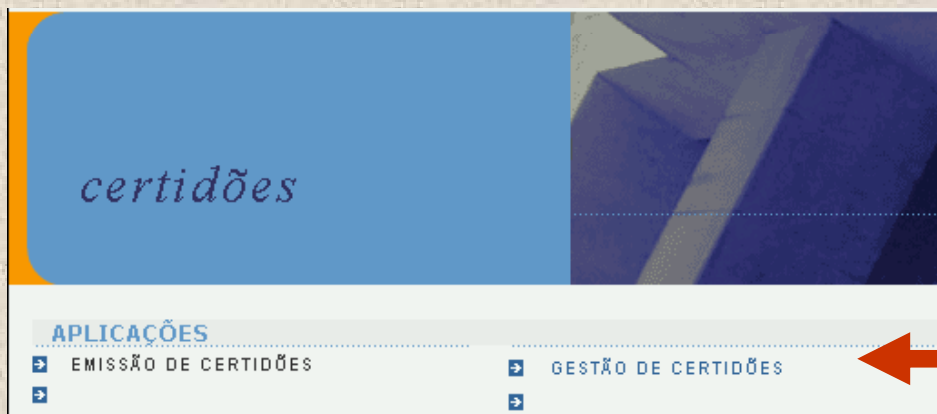
Renúncia à isenção do IVA

Emissão do certificado

- **se verificados todos os requisitos, disponibilizado de imediato**
 - **Certidões » Consulta, e na Lista de Certidões, “clicar” em Obter**
- **se não verificados todos os requisitos**
 - **a emissão do certificado ficará dependente de despacho do Chefe de Finanças competente**
 - **da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do transmitente ou do locador do imóvel**

Processo de pedido de certificado de renúncia

Sujeitos passivos

Serviço de Finanças



Renúncia à isenção do IVA

Certificado

- **Alterações antes da celebração do contrato de locação ou de compra e venda**
 - **perde a validade**
 - **se sujeitos passivos ainda pretendam renunciar, novo certificado**
- **Verificação da autenticidade do certificado por entidades**
 - **não necessário autenticar-se em "www.e-financas.gov.pt"**
 - **Certidões » Validação de Certidão** ➔ **NIF e Código de Validação**



Renúncia à isenção do IVA

Validade do certificado e efectivação da renúncia

■ validade de 6 meses

- a contar da data em que fica disponível, findos os quais caduca**

■ caso não seja utilizado

- o sujeito passivo deve comunicar esse facto, por via electrónica, ao Chefe de Finanças competente**

■ a renúncia à isenção só produz efeitos no momento em que for celebrado o contrato de compra e venda ou de locação do imóvel

Inversão do sujeito passivo

Renúncia à isenção do IVA

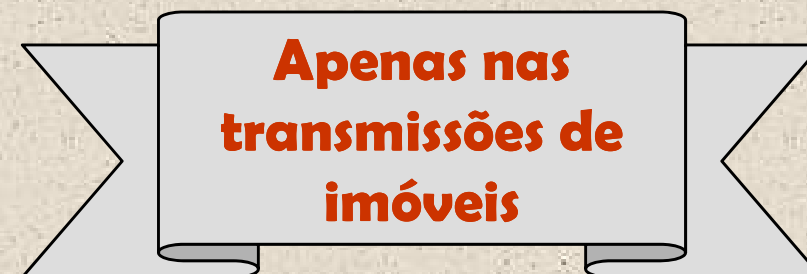
■ são sujeitos passivos do IVA

- os adquirentes de bens imóveis**

- em relação aos quais tenha havido renúncia à isenção na respectiva transmissão**

■ liquidam o IVA devido

■ procedem à dedução total, segundo o método da afectação real





Renúncia à isenção do IVA

Obrigações contabilísticas

■ transmitentes e locadores

- **devem contabilizar (artº 44, CIVA)**
- **os proveitos e os custos, dos imóveis em que houve liquidação de IVA**

■ adquirente

- **deve contabilizar, separadamente, a aquisição do imóvel em que houve renúncia à isenção**
- **de forma a evidenciar o IVA por si autoliquidado nesta operação**



Renúncia à isenção do IVA

Obrigações declarativas

- **transmitentes ou locadores que pretendam renunciar à isenção**
 - **que se encontrem registados no regime de isenção (artº 9, CIVA)**
 - **devem apresentar uma declaração de alterações antes de solicitarem o 1º certificado de renúncia (Campo 1 do Quadro 12)**
- **Ministro das Finanças pode determinar**
 - **a discriminação do valor da contraprestação e do IVA liquidado**
 - **bem como o valor dos custos suportados e do IVA nele contido**
 - **por cada operação e imóvel**



Renúncia à isenção do IVA

Obrigações declarativas e de liquidação

■ adquirente liquida o IVA

- **inscreve na declaração periódica, o valor tributável e o IVA liquidado**
- **(campos 3 e 4 quadro 06)**

■ transmitente indica na declaração periódica

- **o valor da transmissão**
- **(campo 8 quadro 06)**
- **enquanto a DP não for reformulada**



Renúncia à isenção do IVA

Obrigações de facturação

- **facturas emitidas pelos transmitentes ou locadores**
 - **todos os elementos do artº 35, CIVA**
 - **menção “IVA devido pelo adquirente” (transmitentes)**
- **se escritura pública**
 - **menção “IVA devido pelo adquirente” e requisitos previstos no artº 35, nº 5, CIVA, excepto a numeração**
 - **substitui a factura exigida (artº 28, nº 1, b), CIVA)**

Renúncia à isenção do IVA

Valor tributável



■ Regra geral

- **valor tributável na transmissão ou na locação de bens imóveis**
- **regras do artº 16, nº 1, CIVA**

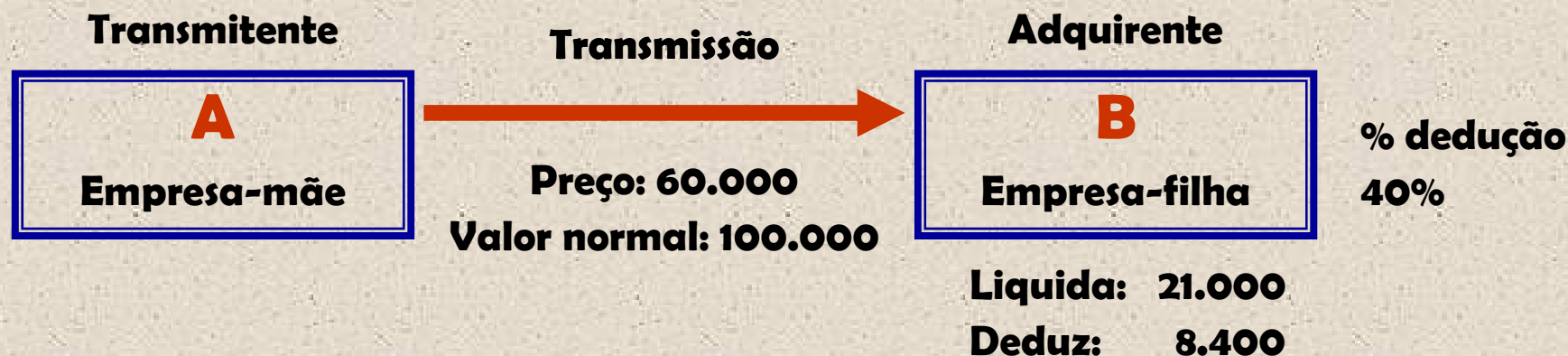
■ Regras especiais

- **sujeitos passivos com relações especiais entre si (artº 58, nº 4, CIRC)**
- **valor tributável é o valor normal (artº 16, nº 4, CIVA)**
 - **o valor normal não pode ser inferior (embora possa ser superior) ao valor patrimonial tributário definitivo considerado para efeitos de IMT**

Renúncia à isenção do IVA

Valor tributável nas relações especiais

- Contraprestação < valor normal
- Destinatário do imóvel não deduz o IVA integral

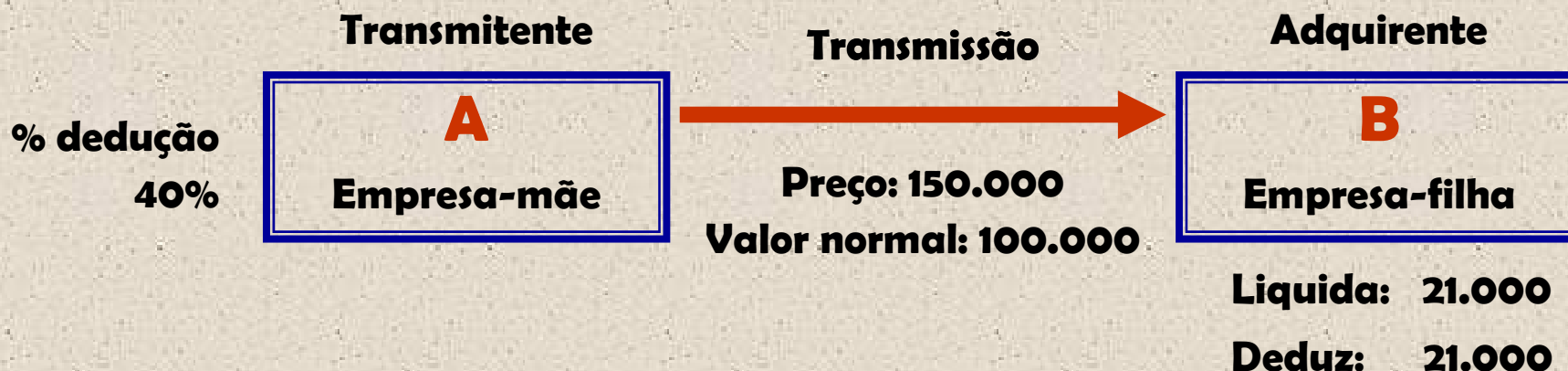


Dado que a diferença (21.000 – 8.400) é custo para as empresas, a tendência é de diminuir o preço da operação

Renúncia à isenção do IVA

Valor tributável nas relações especiais

- Contraprestação > valor normal
- Transmittente ou locador do imóvel não deduz o IVA integral



Como a empresa-mãe só pode deduzir 40% do IVA suportado com o imóvel, a tendência é de aumentar o preço, transferindo-o para a empresa-filha, maximizando custos



Renúncia à isenção do IVA

Método de afectação real

- **os sujeitos passivos que renunciem à isenção têm direito à dedução do IVA suportado com a realização das operações em cada imóvel**
 - **segundo as regras definidas no CIVA**
 - **dedução do IVA relativo a cada imóvel pelo método da afectação real**
- **quando a DGCI considere inadequados os critérios de imputação utilizados na afectação real**
 - **pode fixar critérios diferentes**
 - **notifica, fundamentadamente, o sujeito passivo**



Renúncia à isenção do IVA

Nascimento e exercício do direito à dedução

- **direito à dedução nasce no momento da realização do contrato**
 - **pode ser exercido pelas regras definidas nos artº 19 a 25, CIVA**
 - **sem prejuízo do prazo do artº 91, nº 2, CIVA (4 anos)**
 - **IVA suportado pelo transmitente ou locador (aquisição ou construção)**
- **se transmitentes ou locadores cuja actividade consista, com habitualidade, na construção de imóveis para venda ou locação**
 - **se a construção do imóvel exceder o prazo de 4 anos**
 - **o prazo é elevado para o dobro (8 anos)**



Renúncia à isenção do IVA

Nascimento e exercício do direito à dedução

- **a dedução pode ser efectuada, mesmo com os documentos de suporte do direito à dedução já terem sido contabilizados**
 - **não aplicável a restrição prevista no artº 71, nº 6, CIVA**
- **no caso da transmissão de imóveis, em que cabe ao adquirente a obrigação de liquidação do IVA**
 - **este pode, nos termos do artº 8, nº 4, do Regime da Renúncia, exercer o direito à dedução do IVA liquidado pela respectiva aquisição**



Regularizações do IVA deduzido

**artº 10, Regime da
Renúncia**

Imóvel objecto de renúncia à isenção

Durante o período de regularização

- **afecto a fins alheios à actividade exercida pelo sujeito passivo**
- **ou deixe de ser utilizado em fins da empresa por período > 2 anos**
- **IVA inicial deduzido, regularizado de uma só vez**
 - **(IVA deduzido na renúncia), divisão por 20 e multiplicação pelo nº anos que faltem até final do período de regularização**
 - **a favor do Estado**
 - **DP do último período do ano (Campo 41 Quadro 06)**



Regularizações do IVA deduzido

**artº 10, Regime da
Renúncia**

Imóvel objecto de renúncia à isenção

Durante o período de regularização

- **deixe de ser utilizado por período > 2 anos consecutivos**
- **a regularização a efectuar**
 - **não prejudica o dever de proceder às regularizações anuais do artº 25, nº 1, CIVA, até ao decurso do prazo de dois anos**
 - **prazo de 2 anos contados a partir de 30.Jan.2007, para os contratos realizados na vigência do DL 241/86, de 20 de Agosto**



Renúncia à isenção do IVA

Entrada em vigor

- **entrada em vigor do Regime da Renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis**

- **e das alterações aos artº 12, 24, 24-A e 25, CIVA (DL 21/2007)**

 - **dia 30 de Janeiro de 2007**

- **Regime Especial de Exigibilidade do IVA nas Empreitadas e Subempreitadas de Obras Públicas**

- **e das alterações aos artº 2, 19, 35 e 44, CIVA (DL 21/2007)**

 - **dia 1 de Abril de 2007**



Renúncia à isenção do IVA

Exemplo

A, LDA, que exerce a actividade de construção de imóveis para venda, construiu uma loja comercial, concluída em Janeiro de 2007, tendo suportado IVA no montante de 50.000 €.

A, LDA, transmitiu essa loja comercial a B, LDA para o exercício da sua actividade, em Abril de 2007, pelo preço de 300.000 €.

Renunciaram à isenção do IVA do artº 9, nº 31, CIVA.

Por tal facto, o IVA é devido pelo adquirente no montante de 63.000 €.

Também A, LDA poderá deduzir o IVA suportado de 50.000 €.



Renúncia à isenção do IVA

Exemplo (continuação)

Como B, LDA exerce uma actividade sujeita com direito a dedução, deduziu o IVA respectivo.

O período de regularização acaba em 2026.

Supondo que em 2010 resolve arrendar a loja a C, LDA com isenção do artº 9, nº 30, CIVA.

Qual a regularização a efectuar por B, LDA em 2010 ?

$$\frac{63.000 \times 17}{20} = 53.550 \quad \text{A favor do Estado (artº 24, nº 5 e 6, CIVA)}$$



Exemplo (continuação)

E se B, LDA em 2015 resolver afectar de novo a loja à sua actividade, poderá ainda recuperar o IVA pelos anos que faltam até ao final do período de regularização ? Sim, nos termos do artº 24-A, nº 4, CIVA

$$\frac{-63.000 \times 12}{20} = -37.800 \quad \text{A favor da Empresa (artº 24-A, nº 4, CIVA)}$$

E se B, LDA, desde Agosto de 2020 a Maio de 2022, tiver a loja fechada, não a utilizando na sua actividade ?

$$\frac{63.000}{20} = 3.150 \quad \text{Em 2021, regulariza 1/20 a favor do Estado (artº 25, nº 1, CIVA)}$$

Se tivessem decorrido mais de 2 anos (em 31.12.2022 a loja ainda estava fechada):

- Regularizava em 2021, a favor do Estado: 3.150 € (artº 25, nº 1, CIVA)
- Em 2022, a favor do Estado: $5 \times 63.000 \div 20 = 15.750$ € (artº 10, Reg. Renúncia)



CONSTRUÇÃO CIVIL E OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS

ABORDAGEM DE OUTROS IMPOSTOS

Apuramento dos resultados das obras de carácter plurianual

Contabilidade

- POC
- Directriz Contabilística nº 3
- IAS 11

Fiscalidade

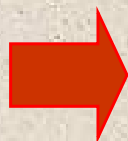
- Artº 18, nº 5, CIRC
- Artº 19, CIRC
- Circular 5/90, de 17.Jan (DGCI)

Periodização do Lucro Tributável

Actividades de carácter plurianual

Artº 19, CIRC

**Custos
Proveitos**



**Repartidos por
diversos períodos**



**Ciclo de produção ou
tempo de construção
> 1 ano**

Apuramento dos resultados das obras de carácter plurianual

Critério de encerramento da obra

Critério de percentagem de acabamento

O critério da percentagem de acabamento é obrigatório:

- obras públicas ou privadas em regime de empreitada, quando se verificarem facturas parciais do preço estabelecido
- obras vendidas fraccionadamente

Critério Contabilístico

Critério de percentagem de acabamento

Critério Fiscal

Critério de percentagem de acabamento

Critério de percentagem de facturação



Sempre



O menor

Apuramento dos resultados das obras de carácter plurianual

Critério de percentagem de acabamento

$$\text{Grau de Acabamento} = \frac{\text{Custos Incorridos}}{\text{Custos Incorridos} + \text{Custos Estimados p/ concluir}} \times 100$$

$$\text{Grau de Facturação} = \frac{\text{Facturas emitidas}}{\text{Facturas emitidas} + \text{Facturas p/ concluir}} \times 100$$

Apuramento dos resultados das obras de carácter plurianual

Exemplo

Início da obra: 2006

Conclusão: 2007

Valor do contrato	500.000
Estimativa dos custos	375.000
Resultados esperados	125.000

Ano	2006	2007	Acumulado
Facturas	175.000	325.000	500.000
Custos	150.000	225.000	375.000
Resultado esperado			125.000

Quais os resultados contabilísticos e fiscais em 2006 e 2007 ?

Apuramento dos resultados das obras de carácter plurianual

Ano 2006

$$\% \text{ Acabamento} = \frac{150.000}{375.000} = 40\% \quad \% \text{ Facturação} = \frac{175.000}{500.000} = 35\%$$

Resultados contabilísticos

$$\blacksquare \text{ Proveitos} - \text{ Custos} = (40\% \times 500.000) - 150.000 = 50.000 \text{ €}$$

Lucro tributável

$$\blacksquare \text{ Proveitos} - \text{ Custos} = 175.000 - (35\% \times 375.000) = 43.750 \text{ €}$$

$$\blacksquare \text{ Abate Q07 Mod. 22: } 50.000 - 43.750 = -6.250 \text{ €}$$

Apuramento dos resultados das obras de carácter plurianual

Ano 2007

% Acabamento = 100%

Do exercício: $100\% - 40\% = 60\%$

% Facturação = 100%

Do exercício: $100\% - 35\% = 65\%$

Resultados contabilísticos

■ **Proveitos – Custos = $(60\% \times 500.000) - 225.000 = 75.000 \text{ €}$**

Lucro tributável

■ **Proveitos – Custos = $325.000 - (65\% \times 375.000) = 81.250 \text{ €}$**

■ **Acresce Q07 Mod. 22: $81.250 - 75.000 = +6.250 \text{ €}$**

Apuramento dos resultados das obras de carácter plurianual

Resumo:

Ano	2006	2007	Acumulado
Proveitos Contabilísticos	200.000	300.000	500.000
Custos Contabilísticos	150.000	225.000	375.000
Resultado Contabilístico	50.000	75.000	125.000

Ano	2006	2007	Acumulado
Proveitos Fiscais	175.000	325.000	500.000
Custos Fiscais	131.250	243.750	375.000
Resultado Fiscal	43.750	81.250	125.000
Quadro 07	-6.250	+6.250	0

Retenções na fonte (Cat. B IRS) [Circular 5/2001, de 12/03]

■ Prestações de serviços (artº 4, nº 1, f), CIRS)

- **empreiteiro de obras públicas ou industrial de construção civil, habilitado com certificado válido**
- **não há lugar a retenção na fonte**

■ Prestação de serviços com incorporação de bens previamente adquiridos (artº 3, nº 1, b), CIRS)

- **retenção na fonte 10%, sobre a componente “prestação de serviços”, se cliente obrigado a contabilidade organizada (artº 101, nº 1, b), CIRS)**
- **reparações e instalações, com materiais adquiridos pelo prestador**

Aquisição de terrenos para construção de imóveis para venda (empresas de construção civil)

■ início da tributação

- **4º ano seguinte** àquele em que o terreno passou a figurar como tal no activo da empresa (artº 9, nº 1, d), CIMI)

■ obrigações contabilísticas e declarativas

- declaração no prazo de 60 dias contados a partir da verificação do facto (artº 9, nº 4, CIMI)
- contabilização

■ mudança de destino

- consequências: tributação desde o início (artº 9, nº 2, CIMI)

Aquisição de imóveis para revenda (empresas imobiliárias)

■ início da tributação

- **3º ano** a contar do ano em que tenha passado a figurar no activo circulante (artº 9, nº 1, d), CIMI)

■ obrigações contabilísticas e declarativas

- declaração no prazo de 60 dias (artº 9, nº 4, CIMI)
- contabilização

■ mudança de destino

- consequências: tributação desde o início (artº 9, nº 2, CIMI)

Não beneficia deste regime quem tenha adquirido a entidade que já dele tenha beneficiado (artº 9, nº 6, CIMI)

Construção de imóveis para venda: exemplo

- **2004: ano em que o terreno passou a figurar no activo**
- **2004-2007 (4 anos): suspensão do IMI durante a construção**
- **2008: início da tributação do terreno**
- **Mas, em 2008: inscrição do prédio construído**
 - **a inscrição do prédio implica a eliminação do terreno (artº 108, b), CIMI)**
- **2008-2010 (3 anos): suspensão do IMI**
 - **colocação para venda**
- **2011: início da tributação das fracções não vendidas**

Compra de terrenos para construção

- **por construtora que tenha por objecto a construção de casas para venda está sujeita a IMT**
 - **paga antes de celebrar a escritura de compra e venda**
- **caso a empresa construtora exerça também a actividade de compra para revenda**
 - **fica isenta de IMT por um período de 3 anos**
 - **se provar previamente que se encontra registada na actividade de compradora de prédios para revenda, para efeitos de IRS (artº 112, CIRS) ou IRC (artº 109, CIRC) (artº 7, nº 1, CIMT)**



Compra de terrenos para construção

Isenção do IMT de terreno para construção

A empresa de construção

- **tem de comprovar que no exercício anterior à aquisição**
- **adquiriu para revenda ou revendeu algum prédio que tinha antes adquirido para esse fim (artº 7, nº 2 e 3, CIMT)**
- **mediante certidão passada pelo Serviço de Finanças**
 - **no 1º ano de actividade nenhuma entidade beneficia da isenção**

Prédios adquiridos para revenda

Pressupostos da **isenção do IMT**

- **prédio adquirido para revenda e expresso na escritura**
 - **antes da 1ª aquisição apresentam declarações de registo (ou alteração) de comprador de prédios para revenda (para efeitos de IRS/IRC)**
- **prédios revendidos no prazo de 3 anos**
 - **se vendidos nesse prazo, não forem novamente para revenda**
- **ao prédio não seja dado destino diferente (artº 11, nº 5, CIMT)**
 - **deve figurar nas existências (mercadorias)**
 - **revendido no exacto estado em que foi adquirido**

Isenção do IMT

- **não é destino diferente (Ofício-Circular D-2/91)**
 - o loteamento de prédios rústicos
 - e o arrendamento de prédios adquiridos com isenção
- **é destino diferente**
 - construtor exerce simultaneamente a actividade de construção e compra para revenda
 - compra terreno para construção sob a actividade de revenda e vai utilizá-lo na construção de andar
 - deve no prazo de 30 dias solicitar a liquidação do IMT (artº 34, nº 1, CIMT)

Aquisição de imóveis para revenda (isenção)

- **registo no cadastro (declaração de início ou alterações)**
- **na escritura deve constar que a aquisição é para revenda**
- **registo na contabilidade no activo circulante**
- **não desvio do destino**
- **revenda prazo 3 anos sem que seja novamente para revenda**
- **exercício da actividade no ano anterior**
 - **se não, isenção só reconhecida após a venda no prazo de 3 anos**

Aquisição de imóveis para revenda (isenção)

- **esta isenção de IMT**

- **tem a sua justificação no facto dos ganhos ou das variações patrimoniais positivas emergentes da compra e venda de prédios estarem sujeitos a IRC ou a IRS**

- **quando o prédio tenha sido revendido sem ser novamente para revenda, no prazo de três anos, e haja sido pago IMT**

- **este será anulado pelo chefe de finanças, a requerimento do interessado, acompanhado de documento comprovativo da transacção**



Obrigado pela atenção dispensada