

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

SUSANA JORGE



Faculdade de Economia
Universidade de Coimbra

susjor@fe.uc.pt

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

2

Sumário

- Introdução – ciclo de exploração
- Definição e características
- Métodos de Cálculo
- Isenções, taxas e regimes
- Obrigações contabilísticas e administrativas
- IVA – Operações e Apuramento
- IVA – Regime de Caixa

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

3

Estado e outros Entes Pùblicos (conta 24)

- Regista as relações com o Estado, Autarquias Locais, Segurança Social, etc., que respeitem APENAS a **impostos e taxas**
- Liquidação do imposto – apuramento do imposto a pagar
- Subcontas para os diversos impostos

4

Estado e outros Entes Pùblicos Principais tipos de impostos

- DIRETOS** – incidem diretamente sobre o sujeito passivo, sobre os seus bens e rendimentos
 - Rendimentos (Trabalho, Empresariais, Capitais, Prediais) – e.g. IRC e IRS
 - Património (sobre o valor do património) – e.g. IMT e IMI
- INDIRETOS** – incidem sobre o consumo de bens e serviços; pagos de forma indireta, aquando das aquisições (e.g. **IVA**, Impostos sobre o tabaco, produtos petrolíferos, bebidas alcoólicas, etc.)

Introdução em Portugal:

- Decreto-Lei nº 394-B/84, de 26/12 – Aprova o Código do IVA
- Entrada em vigor: 1 janeiro de 1986

Adaptação ao IVA comunitário:

- Decreto-Lei nº 290/92, de 28/12 – Aprova o RITI – ***Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias***
- Entrada em vigor: 1 janeiro de 1993
- Esta adaptação decorre da supressão das formalidades fiscais nas fronteiras entre os Estados-Membros com vista à livre circulação dos bens e das pessoas, em conformidade com o Ato Único Europeu

O que é o IVA?

- Imposto geral que, ao contrário de outros impostos especiais de consumo, incide sobre a generalidade das despesas de consumo

Características gerais do IVA:

- **Imposto geral sobre o consumo:** em regra é suportado pelo consumidor
- **Imposto plurifásico:** incide sobre todas as fases do circuito económico
- **Imposto não cumulativo:** permite a dedução do imposto suportado na aquisição de bens e serviços
- **Garante igualdade tributária:** permite que dois produtos vendidos a retalho pelo mesmo preço suportem igual imposto

7

Características gerais do IVA (cont.):

- **Imposto que assenta na compensação das fronteiras:** tributação efetuada no país de destino ou consumo. Nas **exportações não há tributação de imposto** Transitoriamente, na UE, funciona o princípio do destino (diferentes taxas nos diversos países)
- **Imposto com pagamentos fracionados:** a soma do imposto entregue ao Estado em cada fase do circuito económico é igual àquela que se cobraria se incidisse de uma só vez na última fase
- O IVA é um imposto que, em geral, **não é suportado** pela empresa, **não é custo ou gasto**

Métodos de Cálculo do Imposto:

- Método Direto Subrativo (Dedução base a base) ou **Indireto Subrativo (Método do Crédito de Imposto)**

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

8

Método Direto Subrativo (Dedução base a base)

	Compra	Venda	Valor Acresc	Iva a entregar
Produtor	0	1.000	1.000	230
Grossista	1.000	1.500	500	115
Retalhista	1.500	2.200	700	161
Consumidor Final	2.200	0		0
Total				506

Problemas:

- O que fazer quando existem diversas taxas de imposto nos inputs e outputs?
- Sendo o IVA a pagar determinado pela aplicação da taxa de imposto ao valor acrescentado, teríamos de determinar o valor acrescentado por cada taxa de imposto

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

9

Método do Crédito de Imposto (Indireto subtrativo)

	Compra	Venda	IVA Dedutível	IVA Liquidado	IVA a entregar
Produtor	0	1.000	0	230	230
Grossista	1.000	1.500	230	345	115
Retalhista	1.500	2.200	345	506	161
Consumidor Final	2.200	0	0	0	0
Total					506

Constata-se que:

- É o consumidor que irá suportar 506 e não os agentes económicos que o antecederam no circuito económico
- O valor a entregar ao estado (506) foi entregue **fracionadamente**;
- O imposto incide sobre **todas as fases** do circuito económico, sendo os intermediários e **produtores meros recolectores do imposto**, uma vez que entregam ao Estado a diferença entre o imposto que cobram a jusante e que pagam a jusante

10

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

- Imposto “em cascata”
- Valor acrescentado = Vendas e Prest. Serv. – Compras
- Vendas: IVA Liquidado
- Compras: IVA Suportado, geralmente dedutível
- Não é Gasto nem Rendimento
- Esquematicamente:



11

Isenções de IVA

- **Completas:**

- Quando o sujeito passivo não liquida o imposto nas suas operações, mas deduz o imposto suportado nas aquisições
- Embora a venda não origine qualquer liquidação de IVA, a empresa não perde o direito à dedução
- *Exemplo:* venda de bens para países comunitários ou para países terceiros

- **Incompletas ou Simples:**

- Quando o sujeito passivo não liquida IVA, mas também não pode deduzir o IVA suportado
- *Exemplo:* Jardim de infância cuja atividade se encontra isenta ao abrigo do artº 9º

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

12

Valor tributável

- Consiste no valor dos bens e serviços sobre o qual incide a taxa de IVA

- **Inclui (nº 5, artº 16º)**

- Os impostos, direitos, taxas e outras imposições, com exceção do próprio IVA
- As despesas acessórias de compra (transporte, embalagem, seguros, comissões)
- As subvenções (subsídios) diretamente conexas com o preço de cada operação

- **Exclui (nº 6, artº 16º)**

- Os juros pelo pagamento diferido
- Os descontos, abatimentos e bónus concedidos
- Quantias pagas em nome e p/conta do adquirente dos bens do destinatário dos serviços, registadas em contas de terceiros
- As quantias respeitantes a embalagens não transacionáveis

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

13

Taxas e regimes

Taxas variam conforme (Art.º18º):

- as operações são realizadas no Continente ou nas Regiões Autónomas
- a natureza da operação
- Taxas **normal** (23%, 16%), **intermédia** (13%, 9%) e **reduzida** (6%, 4%)

Regimes:

- Normal
- Especiais:
 - Regime especial de isenção (Art.ºs 53º a 59º) – não liquidam nem deduzem; faturas “**IVA – Regime de Isenção**”
 - Regime especial dos pequenos retalhistas (Art.ºs 60º a 68º) – faturas “**IVA – Não confere direito à dedução**”

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014



14

Obrigações contabilísticas e administrativas (1)

- Obrigações declarativas (art.º 29º) – início, alterações e cessação de atividade (art.º 31º a 33º)
- Apresentação das declarações (art.º 35º)
 - enviadas por transmissão eletrónica de dados ou apresentadas em qualquer serviço de finanças ou noutro local legalmente autorizado, por declaração verbal, sendo introduzidas no sistema informático e confirmadas pelo declarante
- Obrigações de faturação (art.º 29º; art.º 36º)
- Obrigações de pagamento (art.º 41º - prazo de pagamento após declaração)
- Obrigações contabilísticas (art.º 44º)
- Obrigações estatísticas

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

15

Obrigações contabilísticas e administrativas (2)

DECLARAÇÃO PERIÓDICA (ART.º 41º)

- Apura o imposto devido ou o crédito existente
- Pedido reembolso
- **Envio Mensal** – até ao dia 10 do 2º mês seguinte àquele a que respeitam as operações (Sujeitos Passivos com VN \geq 650.000 euros no ano civil anterior)
- **Envio Trimestral** – até ao dia 15 do 2.º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações (Sujeitos Passivos com VN < 650.000 euros no ano civil anterior, podem optar pelo regime mensal)
- Só pode ser enviada por transmissão eletrónica de dados
- Anexos enviados juntamente com a Declaração Periódica:
 - Transmissões intracomunitárias, transmissões em mais que um espaço fiscal (Continente, Açores e Madeira). Caso haja pedido de reembolso, também relação de fornecedores, de clientes e dos SPs a que respeitam as regularizações)

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

16

Contas do IVA

24.3 – Imposto sobre o Valor Acrescentado

- 24.3.1. IVA – Suportado
 - 24.3.2. IVA – Dedutível
 - 24.3.3. IVA – Liquidado
 - 24.3.4. IVA – Regularizações
 - 24.3.4.1 IVA – Regularizações a favor do sujeito passivo
 - 24.3.4.2 IVA – Regularizações a favor do estado
 - 24.3.5. IVA – Apuramento
 - 24.3.6. IVA – A pagar
 - 24.3.7. IVA – A recuperar
 - 24.3.8. IVA – Reembolsos pedidos
 - 24.3.9. IVA – Liquidações oficiais
- As subcontas 2431, 2432 e 2433 devem ser decompostas por mercados (interno, intracomunitário e terceiro) e taxas (6%, 13% e 23%)

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

17

IVA suportado nas aquisições de bens e serviços (1)

IVA Suportado – corresponde ao imposto:

- Debitado pelos fornecedores de bens e serviços que sejam sujeitos passivos
- Liquidado pelos serviços alfandegários relativamente a importações de países terceiros
- Liquidado pela própria empresa, relativamente a autoconsumos e operações gratuitas
- Liquidado pela própria empresa, relativamente a aquisições intracomunitárias

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

18

IVA suportado nas aquisições de bens e serviços (2)

O IVA Suportado é, em regra, Dedutível, exceto (art.º 21º):

- Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de **viaturas de turismo, de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motociclos**, exceto se a venda ou exploração destes bens constituir o objeto de atividade do sujeito passivo
- Na aquisição de combustíveis utilizados em viaturas automóveis, com exceção do gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, caso em que é dedutível em 50%
- Nas despesas de representação
- Nas despesas com deslocações e estadas

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

19

IVA suportado nas aquisições de bens e serviços (3)

O IVA Suportado não será Dedutível se:

- A natureza da despesa não confere o direito a dedução
- O documento não se encontra emitido em forma legal
- A despesa respeita a uma atividade isenta
- A aquisição foi efetuada a um sujeito passivo no regime de isenção ou dos pequenos retalhistas
- O IVA que **não é dedutível** deverá ser considerado como **componente do custo de aquisição** do bem ou serviço
- A conta 6812 – Impostos indiretos só se deve usar quando não for possível imputar o IVA à despesa a que respeita (*pró-rata*)

20

IVA liquidado

- Corresponde ao IVA mencionado nas faturas ou documentos equivalentes emitidos pela empresa, correspondente às vendas de bens e prestações de serviços
- Respeita a **operações gerais, autoconsumos e operações gratuitas**
- **Autoconsumos e operações gratuitas**
 - Obrigatória a liquidação de IVA desde que, na sua aquisição, tenha havido dedução, total ou parcial, do imposto
 - Excluem-se as amostras (bens não destinados a posterior comercialização) e as ofertas de valor unitário igual ou inferior a 50€ (nº 7 do art.º 3º), tendo como limite 5% do volume de negócios do ano anterior

21

IVA regularizações

- Surgem quando existem alterações ao valor tributável das operações ou outras alterações:
 - Devoluções de mercadorias
 - Descontos e abatimentos
 - Regularizações de adiantamentos
 - Invalidade, rescisão ou redução do contrato
- Podem ser:
 - A favor do Estado
 - A favor do Sujeito Passivo

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

22

Apuramento do IVA (1)

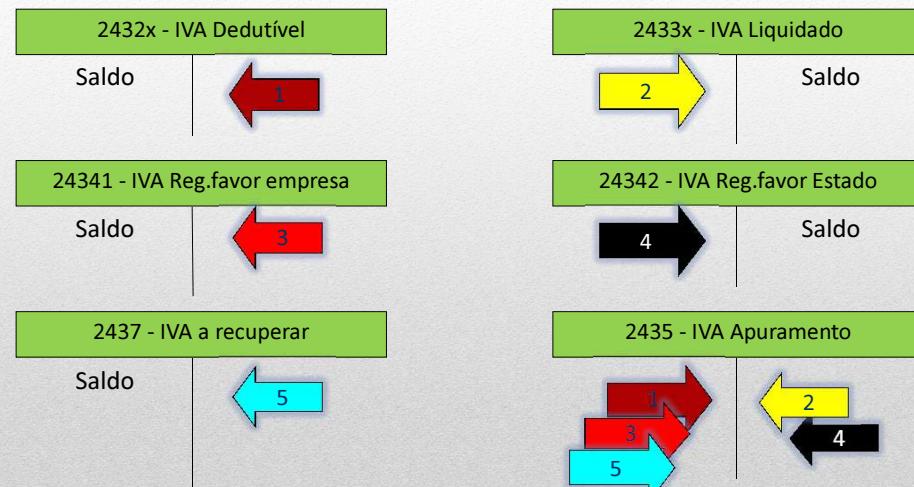
Esquema de Borges *et al.*, 2010, p.429

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

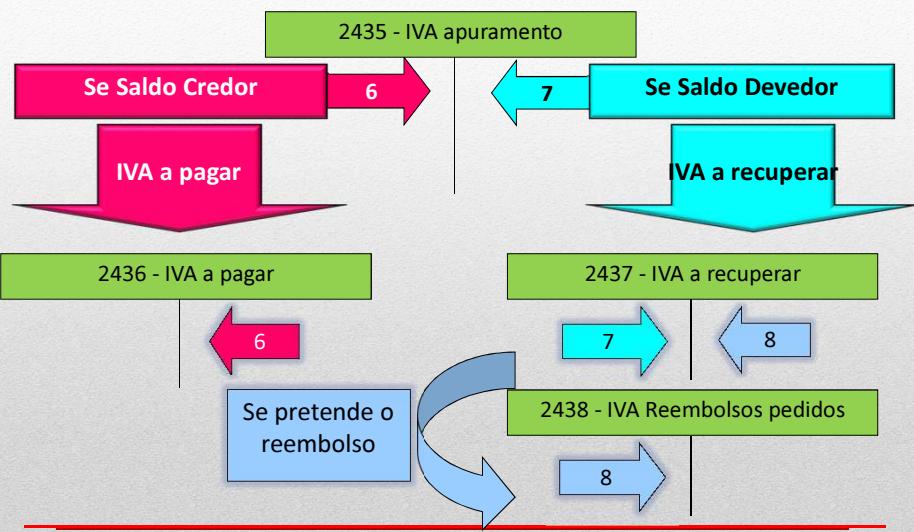
23

Apuramento do IVA (2)



24

Apuramento do IVA (3)



25

Reembolsos pedidos:

- IVA a recuperar durante períodos sucessivos
- Valor acima de um dado montante
- Fiscalização

Liquidações Oficiais - resultam da:

- Não apresentação da declaração periódica no prazo legal
ou
- Retificação da declaração apresentada pelo sujeito passivo

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

26

IVA – Regime de Caixa (DL 71, 2013, de 30/5)

- Carácter facultativo
- Visa promover a melhoria da situação financeira das empresas, diminuindo a pressão sobre a tesouraria
- Âmbito (art.º 1º)
 - Para sujeitos passivos de IVA com volume de negócios anual até 500.000€ no ano anterior e que não beneficiem de isenção de imposto
 - Todas as transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas pelos sujeitos passivos de IVA para outros sujeitos passivos de IVA, exceto: importação, exportação, operações no âmbito do RITI
- Sinteticamente, só liquida quando recebe do cliente, mas também só deduz quando paga ao fornecedor – **momento do pagamento**

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

27

IVA – Regime de Caixa (DL 71, 2013, de 30/5)

Art.º 2º - exigibilidade

- no momento do recebimento total ou parcial do preço, pelo montante recebido
- quando o recebimento total ou parcial do preço preceda o momento da realização das operações tributáveis
- Não obstante ..., o imposto incluído em faturas relativamente às quais ainda não ocorreu o recebimento total ou parcial do preço é exigível:
 - a) No 12.º mês posterior à data de emissão da fatura, no período de imposto correspondente ao fim do prazo
 - b) No período seguinte à comunicação de cessação da inscrição no regime
 - c) No período correspondente à entrega da declaração de cessação da atividade

28

IVA – Regime de Caixa (DL 71, 2013, de 30/5)

Art.º 3º - dedução

- podem deduzir o imposto que incide sobre todas as transmissões de bens ou as prestações de serviços que lhes forem efetuadas desde que tenham na sua posse fatura-recibo ou recibo comprovativo de pagamento
- Não obstante, o imposto é considerado dedutível no 12.º mês posterior à data de emissão da fatura, sempre que o pagamento desta, e a consequente dedução do imposto, não tenha ocorrido em momento anterior, bem como nas situações das alíneas b) e c) do n.º 3 do artigo anterior
- A dedução deve ser efetuada na declaração do período ou do período seguinte àquele em que se tiver verificado a receção da fatura-recibo ou recibo comprovativo de pagamento

29

IVA – Regime de Caixa (DL 71, 2013, de 30/5)

Art.º 6º - documentos de suporte

- As faturas, incluindo as faturas simplificadas, relativas às operações abrangidas pelo regime nos termos do n.º 2 do artigo 1.º devem ter uma série especial, e conter a menção «IVA - regime de caixa»
- No momento do pagamento, total ou parcial, das faturas referidas no número anterior, bem como nas situações referidas no n.º 2 do artigo 2.º, é obrigatória a emissão de recibo, pelos montantes recebidos
- A data da emissão do recibo deve coincidir com a do pagamento

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

30

IVA – Regime de Caixa (DL 71, 2013, de 30/5)

Art.º 7º - registo das operações – deve evidenciar e permitir:

- O valor das transmissões de bens e das prestações de serviços abrangidas pelo regime nos termos do n.º 2 do artigo 1.º, líquidas de imposto;
- O montante e data dos recebimentos;
- O valor do imposto respeitante às operações mencionadas na alínea anterior, com relevação distinta do montante ainda não exigível;
- O cálculo do imposto devido em cada período respeitante aos montantes recebidos;
- O cálculo do imposto devido, respeitante às faturas ainda não pagas;
- O montante e data dos pagamentos efetuados relativamente a cada aquisição.

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

31

IVA – Regime de Caixa (DL 71, 2013, de 30/5)

Art.º 8º - créditos incobráveis

- Os regimes de regularização de imposto apenas poderão ser aplicados às operações efetuadas pelos sujeitos passivos abrangidos pelo regime de IVA de caixa depois de verificada a exigibilidade do imposto prevista na alínea a) do n.º 3 do artigo 2.º

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014

32

Bibliografia

- BORGES, António, Azevedo Rodrigues, Rogério Rodrigues, *Elementos de Contabilidade Geral*, 25ª ed., Lisboa, Áreas Editora, 2010. [Capítulo IV, Classe 2, conta Estado e Outros Entes Públicos – IVA]
- Decreto-lei nº 71/2013, de 30 de maio – Regime de IVA de caixa

Licenciaturas em Economia e Gestão

1ºsem 2013/2014