

CATÓLICA TAX

IVA E VOUCHERS

**MIGUEL CORREIA
CONGRESSO IVA
2024**

WHAT MAKES IT HOT?

- 1. Relatório da Comissão ao Parlamento Europeu e ao Conselho nos termos do artigo 410.º-B da Diretiva IVA, sobre a aplicação das regras do IVA relativas aos vales: definição, cadeias de distribuição e vales não resgatados, COM(2024) 307 final, publicado a 22 de julho de 2024**
- 2. Recente Jurisprudência TJUE:**
 - Acórdão de 18 de abril de 2024 (C-68/23, Finanzamt O (Bons à usage unique))
 - Acórdão de 28 abril de 2022 (C-637/20, DSAB Destination Stockholm)
- 3. Recente Doutrina do Comité Consultivo do IVA:**
 - Orientações acordadas na 122.ª reunião, Documento de trabalho n.º 1074, documento C, taxud.c.1(2024)438498
 - Orientações acordadas na 116.ª reunião, Documento de trabalho n.º 1043, documento B, taxud.c.1(2023)4439781

CONTEXTUALIZANDO...

- 1. Proposta de Diretiva do Conselho que altera a Diretiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, no que respeita ao tratamento dos vouchers, COM(2012) 206 final**
- 2. Diretiva (UE) 2016/1065 do Conselho, de 27 de junho de 2016, que altera a Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 26 de novembro de 2006, no que respeita ao tratamento dos vales**
- 3. Artigo 275.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento do Estado para 2019, procedeu à transposição da Diretiva 2016/1065 para o ordenamento jurídico interno, adaptando em conformidade as disposições do Código do IVA**
- 4. Ofício-Circulado 30208, de 29/01/04, da Área de Gestão Tributária do IVA**
- 5. Orientações do Comité Consultivo do IVA:**
 - Orientações acordadas na 116.ª reunião, Documento de trabalho n.º 1043, documento B, taxud.c.1(2023)4439781
 - Orientações acordadas na 122.ª reunião, Documento de trabalho n.º 1074, documento C, taxud.c.1(2024)438498

RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO DA COMISSÃO EUROPEIA DE 2024 - ENQUADRAMENTO

- 1. Relatório avalia a aplicação das alterações introduzidas à Diretiva IVA pela Diretiva 2016/1065 com base nos resultados de um inquérito efetuado aos Estados-Membros.**
- 2. Desempenho geral das novas regras é analisado com base em cinco critérios (eficácia, eficiência, pertinência, coerência e valor acrescentado da UE), avaliando-se, ainda, de forma mais específica, i) a definição de “vales”, ii) a tributação dos vales na cadeia de distribuição e iii) os vales não resgatados.**
- 3. Relatório era há muito esperado, tendo a sua publicação ocorrido com atraso de quase dois anos em relação ao estipulado pelo art. 410.º-B da Diretiva IVA.**

AS CONCLUSÕES DO RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO DA COMISSÃO EUROPEIA

1. *“As regras comuns da UE em matéria de vales resolveram, de um modo geral, a fragmentação e a complexidade da aplicação do IVA a vários modelos de negócio.”*
2. *“(As regras) são...consideradas, na sua maioria, relevantes, tendo em conta as informações à disposição dos Estados-Membros...”*
3. *“Dado o curto período de aplicação das regras do IVA relativas aos vales, os Estados Membros não tiveram tempo suficiente para recolher provas, realizar auditorias e formular uma decisão definitiva sobre o desempenho geral das regras do IVA relativas aos vales.”*
4. Questões técnicas deverão continuar a ser solucionadas no contexto do Comité do IVA.

O NOSSO TAKE QUANTO AO RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO DA COMISSÃO EUROPEIA

1. Conclusões excessivamente otimistas.
2. Leitura que Comissão realiza dos resultados do inquérito efetuado aos Estados-Membros é leviana:
 - Muito poucos foram os Estados-Membros a “concordar totalmente” que alterações introduzidas pela Diretiva 2016/1065 resolveram de vez problemas e questões que se suscitam com tratamento dos vales em sede de IVA.
 - Esmagadora maioria limitou-se a “concordar” com o relativo mérito da iniciativa, sendo longa a lista de temas identificados pelos Estados-Membros como merecedores de reflexão adicional. Em vários outros pontos, os Estados-Membros escusaram-se a responder atendendo à falta de dados que possuíam.
3. Comissão Europeia encerra relatório com conclusões redondas, descartando necessidade de adensamento jurídico do quadro normativo existente. Relatório mais político do que técnico, certamente marcado pela recordação das difíceis e longas negociações que conduziram ao parco resultado da Diretiva 2016/1065.
4. Criticamos criação de quadro jurídico tão largamente assente em considerandos de uma Diretiva e em orientações do Comité do IVA, estas últimas acordadas, nas questões mais controversas, por via de regra, sem unanimidade. Segurança jurídica?
5. Tudo indica que para os próximos anos permaneceremos com quadro normativo atual, enriquecido com eventual jurisprudência suplementar do TJUE em questões de fronteira e com orientações adicionais do Comité do IVA (esperemos que um dia cristalizadas em normas do Regulamento de Execução).

ESTÁ TUDO RESOLVIDO?

Conceito de “Vale” para Efeitos de IVA

- A Destrinça entre Vale, Instrumento de Pagamento e Vale de Desconto
- Vale de Finalidade Única e Vale de Finalidade Múltipla

Tributação do Vale de Finalidade Única

1. Facto Gerador e Exigibilidade
2. Cadeia de Distribuição
3. Valor Tributável
4. Regras de Localização e Taxa de Imposto
5. Direito à Dedução e Faturação
6. Caducidade

Tributação do Vale de Finalidade Múltipla

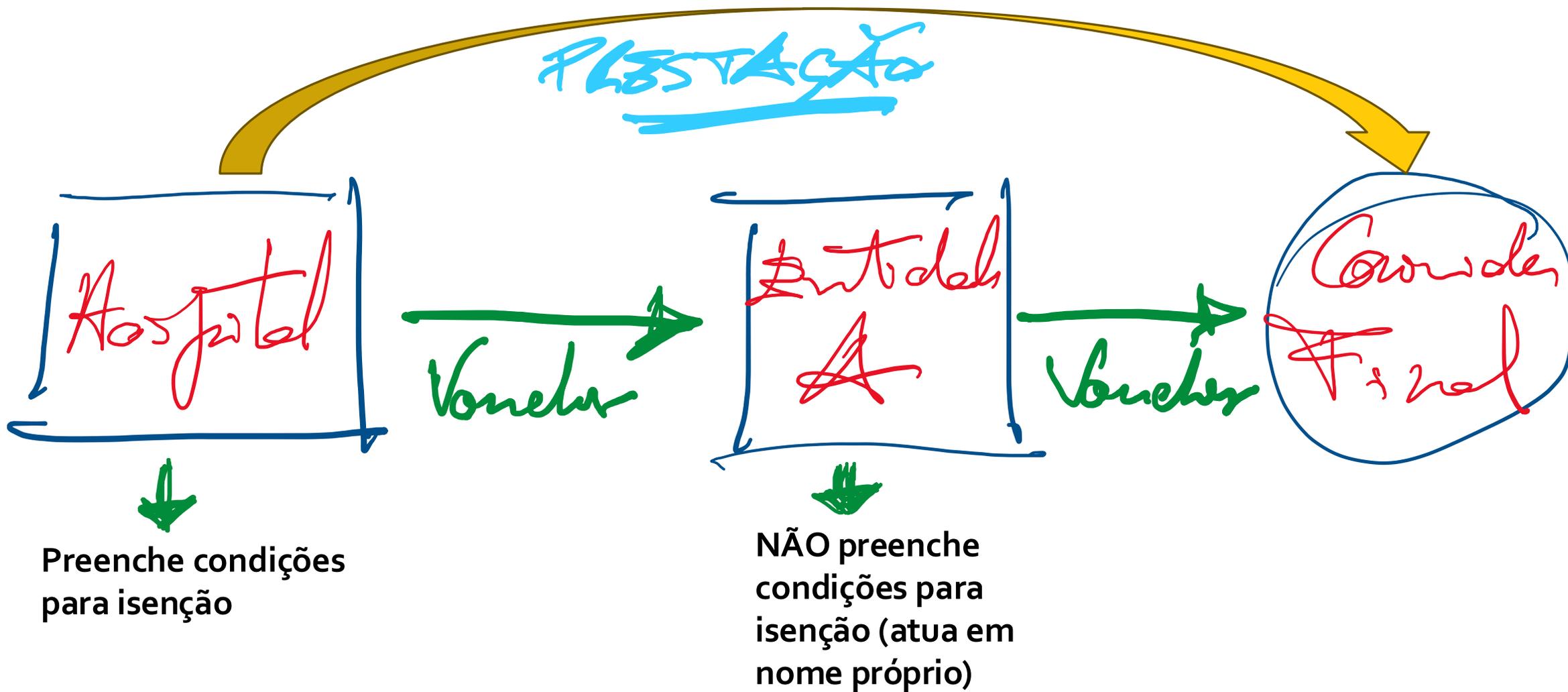
1. Facto Gerador e Exigibilidade
2. Cadeia de Distribuição
3. Valor Tributável
4. Regras de Localização e Taxa de Imposto
5. Direito à Dedução e Faturação
6. Caducidade

ENTÃO E?

Tratamento de um VFU quando transação subjacente é isenta de IVA:

Transferência de um VFU que incorpore uma prestação isenta deve seguir automaticamente o mesmo tratamento em termos de IVA dessa prestação e, por conseguinte, estar isenta de IVA, independentemente de o sujeito passivo que transfere o vale preencher as condições de isenção?

ENTÃO E?



ENTÃO E?

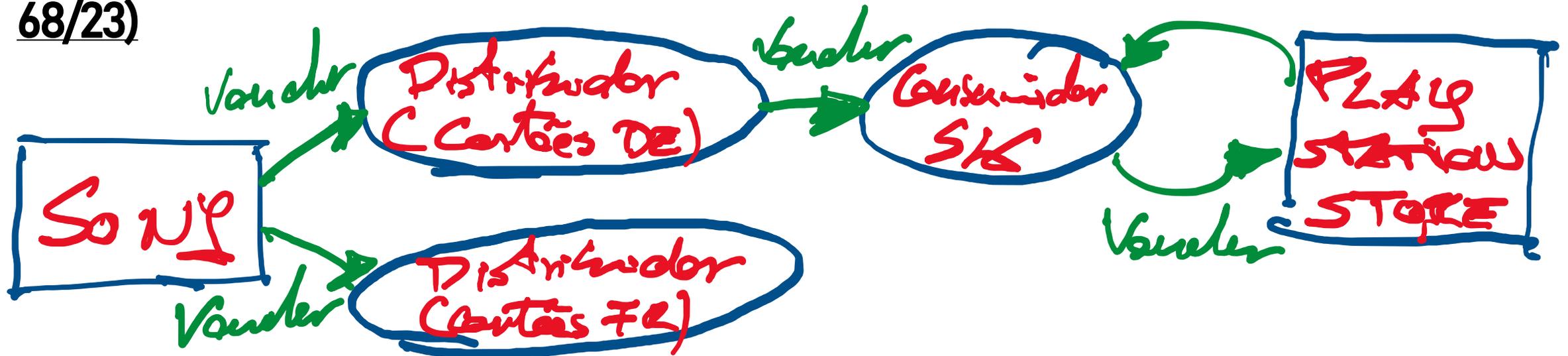
- No VFU imposto torna-se devido e exigível quando ocorre cada cessão: Cada transferência de um VFU por um sujeito passivo agindo em nome próprio deve ser considerada como a entrega de bens ou a prestação de serviços a que se refere o vale
- Já a efetiva entrega de bens ou prestação de serviços não deverá ser considerada como uma operação independente
- Comissão Europeia: *“Não se pode presumir que as isenções previstas no artigo 132.º da Diretiva IVA se apliquem automaticamente a essas operações quando e se não estiverem preenchidas as condições subjetivas aí previstas”*

ENTÃO E?

- Atenta a incerteza, sujeitos passivos são incentivados a estruturar o vale de forma a garantir que o mesmo seja qualificado como um VFM, assim se evitando dúvidas no tratamento da cadeia de transações neste tipo de situações em que esteja em causa aplicabilidade de isenções que impõem requisitos subjetivos ao prestador
- Nos VFM facto gerador e exigibilidade ocorrem aquando do seu resgate (a liquidação e a cobrança do imposto são devidas pelo sujeito passivo fornecedor ou prestador)
- Questão da elegibilidade subjetiva que se impõe para efeitos da aplicação de certas isenções não se coloca, na medida em que os sujeitos passivos intermediários na cadeia de transações não têm obrigação de liquidar imposto nas suas cessões, aferindo-se a elegibilidade somente ao nível do prestador ou fornecedor que procede ao resgate do vale.

ENTÃO E?

VFU e Cadeia de Distribuição: Acórdão Finanzamt O (Bons à usage unique) (C-68/23)



- Qualificação e sujeição ao IVA da comercialização de vouchers utilizados para a aquisição de conteúdos digitais através de uma loja online.
- Cupões distribuídos com diferentes códigos de país a vários intermediários pela SONY. Código “DE” referia-se aos cupões para utilização por clientes residentes na Alemanha.

ENTÃO E?

TJUE

1. **Lugar da prestação** deverá ser apreciado por referência às **condições de utilização dos cupões**, uma vez que a classificação correta de uma transação em termos de IVA não pode depender de práticas abusivas
2. Um vale **não se desqualifica enquanto VFU** por ser **objeto de cessões entre sujeitos passivos que atuam em seu próprio nome e estão estabelecidos no território de Estados-Membros diferentes daquele em que se encontram esses consumidores finais.**

ENTÃO E?

REAÇÕES DO MERCADO:

- Acórdão pode ser interpretado como significando que transferências intermédias de um VFU deverão ser **tributáveis no país onde se encontra estabelecido o consumidor final, conforme indicado nos termos e condições do vale**. Assim quando os termos e condições do vale identificam os consumidores residentes na Alemanha como os únicos aptos a resgatar o VFU, **os distribuidores estabelecidos fora da Alemanha devem registrar-se para efeitos de IVA na Alemanha, aí contabilizando o IVA devido nas suas transações**.

VS:

- Venda final determinante somente para definir existência de um VFU ou de um VFM, **devendo o lugar em que ocorre cada cessão intermédia ser sujeito a uma análise independente**. Ao abrigo desta interpretação, no caso de um VFU, as **cessões intermédias seriam, por conseguinte, tributáveis fora da Alemanha, ao abrigo das regras gerais de localização aplicáveis num cenário B2B, se o adquirente distribuidor B2B estivesse estabelecido fora da Alemanha**.

OUTRAS QUESTÕES...

1. VALES DE DESCONTO
2. CIRCUITO DE FATURAÇÃO (VFU e VFM)
3. VALOR TRIBUTÁVEL DO VFM QUE PERMITE ACESSO CUMULATIVO A VÁRIOS BENS OU SERVIÇOS
4. CADUCIDADE DO VFM
5. ...

CONCLUSÕES

- Permanecem questões em aberto que usufruiriam de adensamento legislativo.
- Difícil que nos próximos anos Comissão Europeia apresente nova Proposta de Diretiva nesta matéria.
- Adensamento do regime jurídico aplicável ocorrerá através de Orientações do Comité Consultivo do IVA e jurisprudência TJUE.
- Tempo de sistematização do quadro jurídico existente, dado que tudo indica será o que nos acompanhará nos próximos anos – **CADERNOS IVA 2025**



mngcorreia@ucpt.pt |