

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: alínea c), do n.º 1, do artigo 18.º.
- Assunto: Taxas - Despesas inerentes à realização da operação de transporte - fazem parte do valor tributável da prestação única (transporte) Incluídas no Valor Tributável.
- Processo: n.º 1205, despacho do SDG do IVA, por delegação do Director Geral, em 2010-11-02.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ....**A**...», presta-se a seguinte informação.
1. A requerente solicita esclarecimentos sobre o enquadramento, em sede de IVA, dos montantes debitados a título de imputação de custos / despesas, pelas prestações de serviços efectuadas aos clientes.
  2. A requerente exerce a actividade de transportes rodoviários de mercadorias, nacional e intracomunitário de bens e, no decurso da sua actividade, suporta custos necessários à realização dos transportes, tais como portagens e "túneis", que por sua vez os debita a um sujeito passivo português, com o acordo deste.
  3. Em conformidade com a alínea c), do n.º 6 do artigo 16.º, do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), são excluídas do valor tributável *"as quantias pagas em nome e por conta do adquirente dos bens ou do destinatário dos serviços, registadas pelo sujeito passivo em contas de terceiros apropriadas"*, ou seja o débito de despesas em nome e por conta do cliente não se encontra sujeito a IVA, sendo, para o efeito, necessário que as facturas ou documentos equivalentes tenham sido originariamente emitidos em nome dos clientes e contabilizadas em contas de terceiros.
  4. Fora das circunstâncias referidas, o débito de quaisquer encargos suportados, e não obstante esse débito corresponder a um mero reembolso, independentemente pode haver acordo relativo aos montantes debitados, da lugar a liquidação de IVA por se considerar uma prestação de serviços face à previsão normativa constante do artigo 4.º, do Código do IVA.
  5. De acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 4.º, do Código do IVA, são *"consideradas como prestações de serviços as operações efectuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens"*.
  6. Nos termos do n.º 1 do artigo 16.º, do Código do IVA, artigo 73.º da Directiva 2006/112/ CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços é constituído pelo montante da contraprestação das operações sujeitas a IVA.
  7. Para efeitos de IVA, a contrapartida constitui o critério geral da tributação.
  8. Quando uma prestação de serviços é constituída por um ou vários componentes, e os mesmos são essenciais para a realização da mesma, ou

seja que no "plano económico, formem objectivamente um todo", estamos perante uma prestação única.

**9.** Tal entendimento tem sido seguido pela Jurisprudência Comunitária, veja-se a este propósito, nomeadamente, Acórdão do Tribunal Justiça das Comunidades Europeias (TJCE), de 2 de Maio de 1996 - caso Faaborg-Gelting Linien A/S - Processo C-231/94, Acórdão do TJCE, de 25 de Fevereiro de 1999 - caso Card Protection Plan Ltd (CPP) - Processo C-349/96, Acórdão do TJCE, de 27 de Outubro de 2005 - caso Levob Verzekeringen BV e OV Bank NV - Processo C 41/04.

**10.** Para determinar, "para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, se uma prestação de serviços composta de vários elementos deve ser considerada uma prestação única ou duas ou mais prestações distintas que devem ser apreciadas separadamente, importa ter em conta a dupla circunstância de que decorre do artigo 2.º, n.º 1, da Directiva 77/388 que cada prestação de serviços deve normalmente ser considerada distinta e independente e de que a prestação constituída por um único serviço no plano económico não deve ser artificialmente decomposta para não alterar a funcionalidade do sistema do imposto sobre o valor acrescentado para determinar efeitos de Imposto sobre o valor acrescentado" (Acórdão do TJCE, de 25 de Fevereiro de 1999 - caso Card Protection Plan Ltd (CPP) - Processo C-349/96).

**11.** Como decorre da Jurisprudência Comunitária, "quando uma operação é constituída por um conjunto de elementos e de actos, devem tomar se em consideração todas as circunstâncias em que se desenvolve a operação em questão, para se determinar, por um lado, se se está na presença de duas ou mais prestações distintas ou de uma prestação única, e, por outro, se, neste último caso, esta prestação única deve ser qualificada de prestação de serviços", cfr. Acórdão do TJCE, de 27 de Outubro de 2005 - caso Levob Verzekeringen BV e OV Bank NV - Processo C 41/04.

**12.** Mais refere o processo, citado no ponto anterior, "tendo em atenção a dupla circunstância de que, por um lado, do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva decorre que cada operação deve normalmente ser considerada distinta e independente e que, por outro, a operação constituída por uma única prestação no plano económico não deve ser artificialmente decomposta para não alterar a funcionalidade do sistema do IVA, importa assim, em primeiro lugar, procurar encontrar os elementos característicos da operação em causa para determinar se o sujeito passivo fornece ao consumidor, entendido como um consumidor médio, diversas prestações principais distintas ou uma prestação única".

**13.** Ora as despesas em apreço, inerentes à realização da operação de transporte - portagens e "túneis" - fazem parte do valor tributável da prestação única (transporte) uma vez que estão estritamente relacionadas com a realização da prestação de serviços de transporte, e como tal devem ser incluídas no valor da contrapartida da realização da prestação de serviços.

**14.** Assim sendo, as operações em causa, débito de custos / despesas, independentemente de haver acordos entre os operadores, consubstanciam uma prestação única para efeitos do IVA, dado que estão estritamente relacionadas com a prestação de serviços de transporte, e estão sujeitas a IVA, nos termos da alínea a) do n.º 1, do artigo 1.º, do Código do IVA, a

taxa prevista na alínea c), do n.º 1, do artigo 18.º, do referido diploma legal.