

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al a) do nº 6 do art. 16º

Assunto: Cancelamento de reservas hoteleiras - Compensações recebidas nos casos de, sinais pagos a título de adiantamento do preço retido e compensações recebidas quando o cancelamento ocorre depois de decorrido o pré-aviso contratualmente fixado

Processo: **nº 14989**, por despacho de 2019-06-28, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

**1.** O sujeito passivo está enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal, desde 1986-01-01, tendo iniciado a sua atividade em 1981-09-15. Está, ainda, registado como prosseguindo a atividade de "Hotéis Com Restaurante" - CAE 55111, praticando operações que conferem direito à dedução.

**2.** Vem a ora requerente solicitar confirmação do entendimento jurídico-tributário de acordo com o qual os montantes recebidos pela Exponente nos casos de cancelamento de reservas (tanto os sinais pagos a título de adiantamento do preço que são retidos, como as compensações recebidas nos casos em que o cancelamento ocorre já depois de decorrido o pré-aviso contratualmente fixado para o efeito) encontram-se excluídos da incidência do IVA, por não terem subjacente qualquer operação tributável em sede de IVA, antes sendo pagamentos sem qualquer carácter remuneratório.

**3.** Questiona, igualmente, se o IVA liquidado sobre as compensações recebidas nos casos em que o cancelamento da reserva ocorre já depois de decorrido o pré-aviso contratualmente fixado para o efeito poderá ser regularizado nos termos e para os efeitos do disposto nos n.ºs 3 e 5 do art. 78.º do Código do IVA (CIVA), nos casos em que ainda não tenha decorrido prazo de dois anos e tenha em sua posse prova de que o adquirente tomou conhecimento da retificação ou de que foi reembolsado do imposto.

### **Enquadramento em sede de IVA:**

**4.** O IVA, enquanto imposto geral sobre o consumo, incide sobre uma atividade económica, ou seja, sobre aquelas operações que tendo enquadramento nos critérios de incidência objetiva do imposto previstos no art. 1.º do CIVA, preenchem os pressupostos do n.º 1 do art. 2.º do CIVA, nomeadamente atividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as profissões liberais.

**5.** De acordo com o n.º 1 do art. 4.º do CIVA, são consideradas como prestações de serviços, as operações efetuadas a título oneroso que não constituam transmissões, importações ou aquisições intracomunitárias de bens.

- 6.** A qualificação de prestação de serviços é aqui de natureza económica e ultrapassa a definição jurídica dada pelo art. 1154º do Código Civil (CC), na medida em que abrange a transmissão de direitos, obrigações de conteúdo negativo e, ainda, a prestação de serviços coativa.
- 7.** A tributação em sede de IVA de uma determinada operação é, deste modo, feita com base na existência de uma contraprestação associada a uma transmissão de bens ou uma prestação de serviços, enquanto expressão da atividade económica de cada agente.
- 8.** Tendo presente as características do IVA, importa precisar o conceito de indemnização e as realidades que a mesma abrange.
- 9.** O conceito de indemnização está associado à responsabilidade civil, uma das fontes de obrigações presentes no Código Civil, e constitui um pagamento que visa repor a situação patrimonial em virtude de uma lesão ou dano.
- 10.** A responsabilidade civil tem duas vertentes, a responsabilidade civil contratual e a responsabilidade civil extracontratual.
- 11.** A responsabilidade civil contratual pressupõe a violação de obrigações que tenham a sua origem em contratos, negócios jurídicos unilaterais ou que resultam da própria lei, enquanto a responsabilidade extracontratual resulta da violação, ainda que lícita, de deveres de carácter genérico ou condutas que causam determinados danos a outrem.
- 12.** O princípio geral da obrigação de indemnização enunciado no art. 562.º do CC determina que "(q)uem estiver obrigado a reparar um dano deve reconstituir a situação que existiria, se não tivesse verificado o evento que obriga à reparação".
- 13.** Por sua vez o n.º 1 do artigo 564º daquele diploma estipula que o dever de indemnizar compreende não só o prejuízo causado, como os benefícios que o lesado deixou de obter em consequência de lesão (lucros cessantes).
- 14.** Nesse sentido, a doutrina distingue entre (i) danos emergentes, ou seja prejuízos causados nos bens ou direitos já existentes à data da lesão, e (ii) os lucros cessantes que se traduzem numa valorização que abrange os benefícios que o lesado deixou de obter por causa do facto ilícito, mas a que ainda não tinha direito à data da lesão.
- 15.** Para efeitos do IVA, a tributação de uma determinada operação pressupõe a existência de uma contraprestação, associado a uma transmissão de bens ou a uma prestação de serviços, enquanto expressão da atividade económica de cada agente.
- 16.** Para enquadramento da questão da sujeição ou não das quantias pagas a título de indemnização, há que ter em conta o princípio subjacente do IVA, como imposto sobre o consumo, e que corresponde ao disposto na Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA) no sentido de que o que o IVA pretende tributar é a contraprestação de operações tributáveis e não a indemnização de prejuízos, quando estes não tenham carácter remuneratório.
- 17.** Assim, se as indemnizações apenas sancionarem a lesão de um interesse, sem carácter remuneratório, porque não remuneram qualquer operação, antes se destinam a ressarcir um dano, não são tributáveis em IVA, na medida em que não têm subjacente uma operação tributável.

**18.** Também por força do disposto na alínea a) do n.º 6 do art. 16.º do CIVA, as quantias recebidas a título de indemnização declarada judicialmente, por incumprimento total ou parcial das obrigações são excluídas de tributação em IVA.

**19.** Ao invés, se a indemnização se destinar a compensar os lucros cessantes, ou seja, a repor o nível de rendimento que, por força de um dano, o sujeito passivo deixou de obter, já estaremos perante uma operação sujeita a IVA, devendo ser liquidado imposto na sua atribuição.

**20.** As penalidades contratuais (indemnizações) que sancionam o atraso na execução de uma obrigação contratual devida pelo fornecedor ao cliente, apenas não são tributáveis em IVA na medida em que não tenham subjacente uma transmissão de bens ou uma prestação de serviços, por força do disposto na alínea a) do n.º 6 do art. 16.º do CIVA.

**21.** No caso em apreço, verifica-se que a indemnização em causa tem natureza remuneratória, tendo subjacente uma prestação de serviços sujeita a IVA, pelo que a indemnização é tributada em IVA, ou seja, a indemnização, resultante do incumprimento de uma obrigação contratual - inobservância do pré-aviso de cancelamento da reserva - e correspondente ao preço total a pagar pelo serviço - visa compensar a perda de receitas pela entidade hoteleira.

**22.** Situação diferente ocorre quando o cliente cancela a reserva dentro do prazo previsto no contrato, tendo feito um depósito, ou sinal, tendo o TJUE concluído que "(...)no âmbito de contratos que têm por objeto a prestação de serviços hoteleiros sujeitos a IVA, devem ser considerados, quando o cliente exerce a sua faculdade que lhe assiste de resolver o contrato e esses montantes são conservados pela entidade que explora um estabelecimento hoteleiro, como indemnizações fixas de rescisão pagas para reparar o prejuízo sofrido na sequência da desistência do cliente, sem nexo direto com qualquer serviço prestado a título oneroso e, enquanto tais, não sujeitas a esse imposto" (vd. acórdão TJUE Société Thermale d' Eug  nie-les-Bains - processo n.º C-277/05).

**23.** Neste último caso, a unidade hoteleira poderá disponibilizar o mesmo quarto a outro cliente (ao contrário do que acontece caso o cancelamento seja tardio ou o cliente se limita a não comparecer), pelo que a reten  o do montante efetuado a título de sinal reveste o caráter de indemniza  o, sem caráter remuneratório, porque apenas sancionam a lesão de um interesse, não remunerando qualquer opera  o, antes se destinam a ressarcir um dano, razão pela qual não são tributáveis em IVA.

**24.** No entanto, no caso concreto, o montante pago pelo cliente que cancela tardiamente a reserva, ou que, simplesmente, não comparece, corresponde    totalidade do preço a pagar pelo quarto. Portanto, deve entender-se, tal como resulta do acórdão "Air France - KLM e Hop! Brit Air" (processos apensos n.às C-250/14 e CD-289/14), aplicando um raciocínio analógico ao caso das companhias aéreas, que os montantes não devolvidos pelas unidades hoteleiras não se destinam a indemnizar um prejuízo eventualmente sofrido pela não comparência de um cliente, mas constitui uma remunera  o, ainda que o cliente não tenha beneficiado, por sua escolha, do serviço.

**25.** Nestes termos, conclui-se que as compensa  es recebidas nos casos em que o cancelamento ocorre já depois de decorrido o pré-aviso contratualmente

fixado para o efeito não se encontram excluídos da incidência do IVA, devendo o sujeito passivo liquidar IVA à taxa legal relativamente a esses montantes.

**26.** Face ao enquadramento dado à primeira questão, considera-se prejudicada a análise à segunda questão posta pela requerente.