

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 4º; 7º e 8º
- Assunto: Redébito de despesas em cheque-oferta/voucher
- Processo: nº 2804, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-12-27.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...A...», presta-se a seguinte informação.

FACTOS APRESENTADOS

1 - De conformidade com o registo de contribuintes, a Requerente sujeito passivo enquadrado no regime normal de periodicidade mensal, pelas Actividades das Agências de Viagem, CAE 79110, vem expor e requerer o seguinte:

1.1 - É uma agência de viagens nacional que promove a sua actividade através de franchising com entidades residentes em território nacional;

1.2 - No decurso das actividades desenvolvidas, os franchisados debitam ao franchisador os custos que estes suportam;

1.3 - No caso em concreto são refacturados serviços adquiridos a entidades que proporcionam experiências de lazer (por exemplo: cheques-oferta sssss), as quais estão isentas ao abrigo do artigo 9.º, n.º 27 alínea c) do CIVA;

1.4 - Dado que os custos suportados pelos franchisados são facturados no nome destes, não será aplicável a alínea c) do n.º 6 do artigo 16.º do CIVA, pelo que se coloca a questão de saber se o rebébito das despesas ao franchisador estará ou não sujeito a IVA e que taxas deverão ser praticadas;

1.5 - Importa referir que não é criado qualquer valor adicional durante o processo de refacturação de custos, pois os encargos são debitados ao franchisador pelo mesmo valor que foi suportado pelos franchisados.

2 - Face ao descrito solicita, relativamente ao redébito de despesas ao franchisador, esclarecimento sobre:

i) o enquadramento da operação; e,

ii) se este poderá ser distinto consoante haja ou não discriminação dos custos e da respectiva taxa de IVA.

ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

3 - No caso em apreço, a questão colocada circunscreve-se, no âmbito da sujeição e respectiva taxa de imposto aplicável, à refacturação dos custos suportados na aquisição de cheques-oferta xxxxxx, que de acordo com a

informação constante no processo são, numa primeira fase, facturados ao franchisado e por este refacturados à Requerente.

4 - Embora não sejam colocadas questões sobre o enquadramento da emissão/venda dos cheques-oferta, consideramos oportuno fazer algumas observações sobre o conceito de cheque-oferta/voucher, dado que a Requerente refere que a sua aquisição é uma operação isenta ao abrigo do artigo 9.º, n.º 27 alínea c) do CIVA, afirmação de todo incorrecta.

5 - Por definição o cheque-oferta/voucher é, de um modo geral, um instrumento que se traduz num pré-pagamento, que titula o recebimento de bens ou serviços ou um desconto, que tem sempre um fim comercial, para além da facilidade de pagamento.

6 - Os vouchers tipificam-se em dois grupos, a saber: **i)** unifuncionais, simples, ou de fim único e, **ii)** multifuncionais, ou de fins múltiplos.

A) Nos primeiros, o título permite ao seu detentor receber um determinado produto ou serviço de um fornecedor, pré-pagamento, em que a taxa de imposto e o local de fornecimento/realização estão identificados. Estes vouchers, quando vendidos ao cliente final, são tributados como um pré-pagamento, uma vez que a taxa de IVA é conhecida, desde logo, no momento da venda.

A exigibilidade do imposto reporta-se, por consequência, ao momento da sua emissão/venda.

B) Nos segundos, o título permite ao seu detentor receber bens ou serviços no valor do voucher, mas nem os bens, os serviços e o local do seu fornecimento se encontram identificados, nem a taxa do IVA se encontra determinada à data em que é emitido. Pese embora, tratar-se de um pré-pagamento o voucher não pode ser tributado à data da sua emissão/venda, porquanto os bens ou serviços associados, bem como a respectiva taxa de imposto não são conhecidos.

A exigibilidade do imposto será, assim, transferida para o momento em que ocorra a operação tributável.

7 - Nesta última situação, o valor dos cheques-oferta/vouchers inclui IVA, sendo que a taxa de imposto aplicável é a correspondente ao serviço/experiência associados, a qual, apenas, será conhecida no momento em que a empresa emitente receber a factura do prestador dos serviços, bem como a devolução do respectivo cheque-oferta. É, pois, neste momento que a empresa emitente procederá à liquidação e entrega do respectivo imposto.

Portanto, o documento comprovativo da aquisição dos cheques-oferta/vouchers, neste caso, é o recibo que dá quitação do montante pago, sendo este o valor ilíquido do serviço a prestar, ou seja, o valor da contraprestação obtida do adquirente com imposto incluído. Tendo em consideração que a natureza do serviço a prestar e a taxa de imposto são desconhecidos, e, sendo a exigibilidade do imposto transferida para a data da sua realização, deverá constar do recibo de quitação, o motivo justificativo da não indicação da taxa do imposto: "*Liquidação do imposto diferida para a data do resgate do cheque-oferta*", devendo este ser devidamente identificado.

8 - Significa, pois, que a emissão/comercialização dos cheques-

oferta/vouchers, configura uma prestação de serviços, no âmbito do n.º 1 do artigo 4.º 1, sujeita a imposto, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º e tributada à taxa aplicável, prevista no n.º 1 do artigo 18.º, todos do CIVA e não uma operação isenta.

9 - A base legal da isenção apresentada pela Requerente não colhe oportunidade, na medida em que, não estamos em presença de uma operação financeira tal como previsto no n.º 27 do artigo 9.º do CIVA, nem o cheque prenda é um cheque bancário, por razões óbvias a sua utilização não é supervisionada pela autoridade monetária competente, ou seja, pelo Banco de Portugal. Portanto, o recurso à alínea c) deste normativo não é a base legal adequada para a operação em causa.

10 - Reportando-nos às questões colocadas, a refacturação de custos consubstancia uma prestação de serviços nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA¹, dado o carácter residual deste conceito, que abrange todas as operações decorrentes da actividade económica não excluídas por definição.

11 - Assim, e dependendo do conteúdo expresso da factura emitida, o débito do valor dos custos poderá ser ou não objecto de tributação, tendo em conta o disposto no artigo 18º do Código, se na factura constar:

i) somente, despesas de operações isentas, o respectivo débito beneficia também de isenção, devendo a factura conter o motivo justificativo da não aplicação do imposto, de conformidade com o previsto na alínea e) do n.º 5 do artigo 36º do CIVA;

ii) o débito de custos de forma indiscriminada, a liquidação do imposto deve fazer-se pelo valor global, à taxa normal, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18º do CIVA;

iii) o débito de custos de forma individualizada será tratado segundo a natureza de cada uma das componentes da despesa, sendo a sua tributação efectuada à taxa prevista para cada um deles no artigo 18º do CIVA. Deste modo, efectuando a devida discriminação da despesa, poderá utilizar a mesma taxa que lhe foi aplicada na factura que pretende redebitar.

12 - Ora, no caso sob análise, o esclarecimento solicitado terá por base o conteúdo genérico das alegações aduzidas pela Requerente, nomeadamente, "não é criado qualquer valor adicional durante o processo de refacturação de custos, pois os encargos são debitados ao franchisador pelo mesmo valor com que foram suportados pelos franchisados".

13 - Neste contexto, e porque a aquisição dos cheques-oferta é uma operação sujeita a imposto, o redébito dos custos decorrentes da sua aquisição enquadra-se nos subpontos ii) ou iii), do ponto 11 supra, desde que verificados os pressupostos aí elencados, quer a liquidação do imposto ocorra ou não no momento da sua aquisição, devendo, nesta última situação, constar o motivo justificativo da não indicação da taxa do imposto, como por exemplo: "*Liquidação do imposto diferida para a data do resgate do cheque-oferta*".

¹ Artigo 4.º - Conceito de prestação de serviço 1 - São consideradas como prestação de serviços as operações efectuadas a título oneroso que não constituam transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.

CONCLUSÃO

14 - Face ao que antecede, presta-se o seguinte esclarecimento:

- a) A refacturação de custos consubstancia uma prestação de serviços nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, dado o carácter residual deste conceito, que abrange todas as operações decorrentes da actividade económica não excluídas por definição;
- b) O redébito dos custos decorrentes da aquisição dos cheques-oferta enquadra-se nos subpontos ii) ou iii) do ponto 11 supra, quer a liquidação do imposto ocorra ou não no momento da sua aquisição, devendo, nesta última situação, constar o motivo justificativo da não indicação da taxa do imposto, como por exemplo: *"Liquidação do imposto diferida para a data do resgate do cheque-oferta"*.