

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: Operação fora do campo do imposto
- Assunto: Taxas - Alojamento local - Cancelar reserva até 7 dias antes do início da estadia o cliente não paga qualquer valor. Cancelar após aquele prazo, suporta 50% do valor total da estadia – Operações não sujeitas a IVA
- Processo: nº **14206**, por despacho de 2019-02-20, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - QUESTÃO APRESENTADA

1. A Exponente, desenvolve, entre outras, a atividade e alojamento local.
2. No âmbito da sua política de cancelamento, se o cliente cancelar a reserva até 7 dias antes do início da estadia não terá de pagar qualquer valor. Mas, caso cancele após esse prazo, tem de suportar 50% do valor total da estadia.
3. Pretende ser esclarecida quanto à sujeição ou não a IVA daquele valor pago/suportado pelo cliente e se o for, qual a taxa de imposto a aplicar.

II - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

4. A Exponente encontra-se registada pelo exercício da atividade principal de "Atividades de contabilidade e auditoria; consultoria fiscal" (CAE 69200), e, atividades secundárias de "Alojamento mobilado para turistas" (CAE 55201), "Compra e venda de bens imobiliários" (CAE 68100), e "Atividades de processamento de dados, domiciliação de informação e atividades relacionadas" (CAE 63110), no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral, como sujeito passivo que realiza simultaneamente operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem direito à dedução. Para efeitos do direito à dedução, utiliza o método da afetação real de todos os bens e serviços.
5. Importa referir que acerca das reservas de alojamento no setor hoteleiro, já se pronunciou o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), em 18/07/2007, no acórdão proferido no âmbito do Processo C 277/05.
6. Naquele processo foi questionada a sujeição ao imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») dos sinais recebidos pela Thermale na sequência da reserva de quartos e conservados por ela após a anulação de algumas dessas reservas.
7. O direito interno francês previa, então, relativamente a pagamento de sinal (n.º 8), que "Salvo estipulação em contrário do contrato, os montantes pagos adiantadamente constituem sinais, o que tem por efeito que cada uma das partes contratantes pode anular o respetivo compromisso, mediante perda do sinal por parte do consumidor e a sua devolução em dobro pelo profissional"
8. Concluiu então o TJUE, no referido acórdão (n.º 36), que "os montantes pagos a título de sinal, no âmbito de contratos que têm por objeto a prestação

de serviços hoteleiros sujeitos ao 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".

9. No nosso ordenamento jurídico, prevê o n.º 2 do art.º 442.º do Código Civil que, "se quem constituiu o sinal deixar de cumprir a obrigação por causa que lhe seja imputável, tem o outro contraente o direito de fazer sua a coisa entregue; se o não cumprimento do contrato for devido a este último, tem aquele o direito de exigir o dobro do que houver prestado ou, tendo havido tradição da coisa, o valor que esta tiver ao tempo do incumprimento ou, em alternativa, o de requerer a execução específica do contrato, nos termos do artigo 830.º".

10. Ou seja, também no nosso ordenamento jurídico, aquele que incumpe a obrigação que haja sido garantida por sinal, por causa que lhe seja imputável, confere à outra parte o direito ao sinal a título de indemnização.

11. É de lembrar que o acórdão citado refere (n.º 29 a 32) o seguinte:

"(...) as partes podem prever, em caso de incumprimento das obrigações do contrato que celebram, cláusulas relativas a uma indemnização ou penalização de mora, a uma caução ou a um sinal. Embora se destinem todos a reforçar as obrigações contratuais das partes e algumas das suas funções sejam idênticas, estes instrumentos dispõem de características particulares".

"No que se refere especificamente ao sinal, deve recordar-se, em primeiro lugar, que este constitui o indício da celebração de um contrato, na medida em que o seu pagamento implica uma presunção da existência desse contrato. Em segundo lugar, o sinal incita as partes a cumprirem o referido contrato, pois a parte que o pagou pode perder o montante correspondente, devendo a outra parte, eventualmente, restituir esse montante em dobro se o incumprimento lhe for imputável. Em terceiro lugar, o sinal constitui uma indemnização fixa, dado que o seu pagamento dispensa uma das partes de provar o montante do prejuízo sofrido quando a outra parte não cumpre o estipulado."

"A razão de ser do sinal, no sector hoteleiro, corresponde, em princípio, às características descritas supra, tendendo por isso a constituir o indício da celebração do contrato, o incitamento ao cumprimento do mesmo e a eventual indemnização fixa."

"Ao passo que, na hipótese de um desenvolvimento normal do contrato, o sinal é imputado no preço dos serviços fornecidos pela entidade que explora o estabelecimento hoteleiro, sendo assim sujeito ao IVA, a conservação do sinal em causa no processo principal é, pelo contrário, a consequência do exercício pelo cliente da faculdade que lhe assiste de resolver o contrato e serve para indemnizar a referida entidade na sequência da desistência. Essa indemnização não constitui a retribuição de uma prestação e não faz parte da matéria colectável do IVA (v., neste sentido, no que diz respeito aos juros de mora, acórdão de 1 de Julho de 1982, BAZ Bausystem, 222/81, Recueil, p. 2527, n.ºs 8 a 11)."

12. No pedido ora apresentado, não é claro se a quantia em causa é paga antecipadamente pelo cliente, consubstanciando um determinado valor a título de sinal, ou, se o valor assume uma natureza diversa do sinal.

13. Em qualquer caso, nos termos do art. 73.º da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho (Diretiva IVA), "... o valor tributável compreende tudo o que constitui a contraprestação que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro...".

14. A jurisprudência do Tribunal de Justiça é no sentido de que uma operação só é tributável em IVA se existir umnexo direto entre o serviço prestado e o contravalor recebido, constituindo os montantes pagos uma contrapartida efetiva de um serviço fornecido no âmbito de uma relação jurídica em que se trocam prestações recíprocas (cf. acórdão citado de 18/07/2007, no processo C-277/05, n.º 19; e acórdãos de 03/03/1994, no Processo C 16/93, n.º 14; de 08/03/1988, no Processo 102/86, n.ºs 11, 12 e 16; e de 23/03/2006, no Processo C-210/04, n.º 34).

15. Para ser tributável em IVA, a quantia paga pelo cliente a título de reserva de alojamento ao prestador dos serviços de alojamento, teria de configurar uma contraprestação por serviços prestados pelo prestador dos serviços de alojamento. Todavia o cancelamento da reserva de alojamento pelo cliente vai conduzir à inexistência de qualquer prestação serviços fornecida ao cliente pelo prestador, pela quebra do contrato de alojamento por parte do cliente.

16. No caso apresentado, se inicialmente era prevista a realização da prestação de serviços de alojamento contratualizada, a mesma extingue-se com o cancelamento da respetiva reserva, que, contudo, dada a antecipação de 7 dias com que é efetuada, por acordo das partes, não obriga ao pagamento de qualquer quantia.

17. O mesmo acontece nas situações em que ocorre a obrigatoriedade do pagamento pelo cliente de 50% do valor total da reserva quando este efetua o cancelamento em prazo inferior aos 7 dias antes do início da estadia. Ainda que ocorra uma contraprestação pelo cliente, esta não constitui a contrapartida de uma prestação de serviços pelo prestador, na medida em que não há umnexo direto entre a contraprestação efetuada e qualquer serviço prestado.

18. Assim, quando o cliente exerce a sua faculdade de cancelar a reserva do alojamento feita, o montante pago ou a pagar no âmbito dessa reserva (50% do valor total da reserva) à entidade que explora um estabelecimento de alojamento, deve ser considerado como indemnização para reparar o prejuízo sofrido na sequência da desistência do cliente, semnexo direto com qualquer serviço prestado a título oneroso e, enquanto tal, não sujeita a IVA.

19. Afigura-se, contudo, que a alteração da natureza da operação realizada implica a obrigação de entrega ao Estado do imposto liquidado ou a liquidar por parte do prestador dos serviços de alojamento, nos termos do estabelecido na al. c) do n.º 1 do art. 2.º do CIVA.