

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 4.º

Assunto: Conceito de prestação de serviços – Apoio à internacionalização de empresas

Processo: nº 23437, por despacho de 2023-03-06, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo:

1. A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal, desde 1986-01-01, tendo iniciado a atividade em 1952-08-01. Está, ainda, registada como prossequindo, a título principal, "Atividades de Organizações Económicas e Patronais" - CAE 94110, sendo um sujeito passivo que pratica simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem direito à dedução, utilizando como método de dedução o prorata.

2. A ora Requerente vem solicitar à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) a manutenção do entendimento versado na informação de caráter vinculativo n.º 14151, relacionado com o conceito de prestação de serviço economicamente indivisível, sancionado por despacho de 2019.05.27 e comunicada à Requerente através do ofício n.º [...], de 2019.05.....

3. No âmbito da sua atividade de apoio à comunidade empresarial, submeteu ao Programa Operacional Competitividade e Internacionalização, no âmbito do Portugal 2020, o Projeto [...], cujo principal objetivo é reforçar a competitividade das Pequenas e Médias Empresas, especialmente quanto à sua capacidade de resposta e presença ativa no mercado internacional.

4. A execução do referido Projeto compreende, além do mais, a organização, por parte da requerente, da participação das empresas em feiras e missões de prospeção, de promoção e conhecimento internacionais. Esta organização implica, nomeadamente, o planeamento das viagens e do alojamento dos representantes das empresas participantes.

5. A requerente fatura às empresas suas clientes, o referido serviço de apoio à internacionalização sem discriminar os valores relativos às viagens e ao alojamento, e aplica, ao valor global, a taxa normal de IVA (23%).

6. Considera que o serviço de apoio à internacionalização das empresas suas clientes, realizada no âmbito do referido projeto, não obstante integrar um conjunto de tarefas, consubstancia uma prestação de serviços única e, portanto, indissociável para efeitos de IVA.

7. Assim, importa determinar se a Requerente efetua uma prestação de serviços única aos seus clientes, ou se estamos perante diferentes prestações de serviços

Enquadramento em sede de IVA:

8. O entendimento da AT consistiu no seguinte:

"3. O Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) considera que, por um lado, resulta do artigo 2.º da Sexta Diretiva que cada operação deve normalmente ser considerada distinta e independente e que, por outro, a operação constituída por uma só prestação no plano económico não deve ser

artificialmente decomposta, para não alterar a funcionalidade do sistema do IVA.

4. Há a considerar que existe uma prestação única quando dois ou mais elementos ou atos fornecidos pelo sujeito passivo ao cliente estão tão estreitamente ligados que formam, objetivamente, uma única prestação económica indissociável, cuja decomposição teria carácter artificial (acórdãos de 10 de março de 2011, Bog e o., C 497/09, C 499/09, C 501/09 e C 502/0, e de 10 de novembro de 2016, Baštová, C 432/15).

5. Resulta, ainda, da jurisprudência daquele Tribunal que, está se em presença de uma prestação única quando um ou mais elementos devam ser considerados a prestação principal, ao passo que, pelo contrário, outros elementos devem ser considerados uma prestação ou prestações acessórias que partilham do tratamento fiscal da prestação principal. Em particular, uma prestação deve ser considerada acessória de uma prestação principal quando não constitua para a clientela um fim em si mesmo, mas o meio de beneficiar, nas melhores condições, do serviço principal do prestador (acórdãos de 10 de março de 2011, Bog e o., C 497/09, C 499/09, e de 10 de novembro de 2016, Baštová, C 432/15).

6. Quanto à questão de saber se os dois elementos que compõem a referida prestação única, um dos quais é principal e o outro acessório, podem ser sujeitos a diferentes taxas de IVA, que seriam as aplicáveis aos referidos elementos caso estes fossem fornecidos separadamente, o TJUE já se pronunciou que conforme decorre da própria qualificação como prestação única de uma operação que comporta vários elementos que essa operação será sujeita a uma taxa de IVA única e idêntica (acórdãos de 17 de janeiro de 2013, BGŻ Leasing, C 224/11, EU:C:2013:15, n.o 30 e, C 432/15).

7. Resulta, também, da jurisprudência daquele Tribunal que, na hipótese de uma operação complexa única, uma prestação deve ser considerada acessória em relação a uma prestação principal quando não constitua para a clientela um fim em si, mas um meio de beneficiar, nas melhores condições, do serviço principal do prestador (acórdãos do TJUE, de 22 de outubro de 1998, Madgett e Baldwin, C 308/96 e C 94/97).

8. Assim, o Tribunal de Justiça já decidiu que não só cada prestação deve ser normalmente considerada distinta e independente, como também nas situações em que a operação seja constituída por uma prestação única no plano económico não deve ser artificialmente decomposta.

9. Uma vez que, por um lado, cada prestação deve normalmente ser considerada distinta e independente e, por outro lado, a operação constituída por uma só prestação no plano económico não deve ser artificialmente dividida, para não se alterar o funcionamento do sistema do IVA, importa, em cada caso concreto, averiguar os elementos característicos da operação para se determinar se os serviços fornecidos constituem várias prestações principais distintas ou uma prestação única.

10. De acordo com este entendimento, é necessário determinar se, no caso apresentado pela requerente, os serviços fornecidos formam uma prestação única economicamente indivisível, que seria artificial separar, ou se são constituídos por diversas prestações de serviços individualizadas.

11. Atentos à jurisprudência emanada do TJUE, importa enquadrar as

operações em causa face ao Código do IVA (CIVA).

12. Conforme refere a requerente, a execução do projeto conjunto Bow implica o planeamento das viagens e do alojamento dos representantes das empresas participantes que são suas clientes, no âmbito da participação em feiras e missões de prospeção entre outras.

13. No entanto, a atividade da requerente não se esgota no planeamento de viagens e alojamento. Efetivamente o "Apoio à internacionalização das empresas associadas, implica todo o trabalho de organização da participação em feiras e eventos similares, missões de prospeção e conhecimento internacional, configurando uma prestação de serviços única que não deve ser decomposta de forma artificial.

14. Em consonância com o referido nos pontos 6 e 7 desta informação e, embora as viagens e alojamentos possam constituir prestações distintas do ponto de vista formal são, no entanto, de considerar, para efeitos do IVA, como subsumindo-se na operação única, que constitui o trabalho prestado às empresas associadas visando o apoio na internacionalização das empresas associadas pois constituem um meio, para estas beneficiarem, nas melhores condições, do serviço principal da requerente".

9. Nestes termos, concluiu-se na referida informação que: "Face ao exposto, conclui-se que os serviços em causa, em conjunto com os restantes serviços prestados às empresas associadas e que consistem no Apoio à sua Internacionalização, formam uma prestação única economicamente indivisível devendo, nas faturas emitidas, ser liquidado imposto à taxa normal prevista na alínea c) do nº 1 do artigo 18º do CIVA, atualmente em 23%".

10. Face ao exposto e pelo facto de não se terem verificado alterações nos pressupostos que lhe deram origem, conforme solicitado pela Requerente, reitera-se o entendimento supra exposto relativo à natureza das prestações de serviço efetuadas aos seus clientes nos serviços prestados de apoio à internacionalização devendo, na faturação das mesmas, ser liquidado imposto à taxa normal, atualmente em 23%.