

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.29º - Obrigações em geral .
- Assunto: Faturação das gratificações/gorjetas
- Processo: 25662, com despacho de 2024-02-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - DO PEDIDO
1. A Requerente é uma sociedade anónima cuja atividade consiste na gestão e exploração de hotéis com restaurante.
 2. No contexto da atividade hoteleira e de restauração desenvolvida, é habitual os clientes darem "gorjetas" aos trabalhadores. Dado que as gorjetas não correspondem a qualquer contraprestação pela venda e/ou prestação de serviços por parte da Requerente, tem sido seu entendimento de que o valor das "gorjetas" não é sujeito a IVA.
 3. Acontece que, nas faturas emitidas, para além de se dar cumprimento a todos os requisitos legais, detalhando-se os artigos vendidos e os serviços prestados (A), evidencia-se em linha autónoma (B) o valor da "gorjeta" entregue pelo cliente e cujo total (A+B) é pago numa única transação mediante pagamento com cartão bancário.
 4. Aqui chegados aqui, surgem-lhe as seguintes questões:
 - a) Na fatura, onde deve constar valor da gorjeta? No seguimento da relação dos artigos consumidos ou em linha autónoma, depois de totalizadas as linhas anteriores?
 - b) O valor da gorjeta deve ser incluído no resumo por taxa de IVA constante do rodapé da fatura?
 - c) Qual o motivo de isenção que devemos utilizar para justificar a não sujeição a IVA do valor pago como gorjeta?
 - d) No ficheiro SAFT-PT que valor deve ser comunicado como total do documento? Apenas o montante dos serviços prestados, sabendo à partida que não coincidirá com o valor recebido, ou o valor total, incluindo a gorjeta, sabendo que o valor da gorjeta não constitui rédito?"
- II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA (CIVA)
5. Na situação em análise, começa-se por referir que por "gorjetas" ou gratificações se entendem as retribuições auferidas pelos funcionários/trabalhadores das unidades hoteleiras, em razão da prestação do trabalho que realizam enquanto pessoas vinculadas a essas unidades, atribuídas pelos respetivos clientes.
 6. São facultativas, aleatórias, livre e espontaneamente dadas por clientes, de acordo com a sua satisfação perante a ação do funcionário na realização da prestação de serviços que lhe é incumbida pela entidade patronal.
 7. Em termos de incidência objetiva, o CIVA estabelece que estão sujeitas a imposto "as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal".
 8. No âmbito da subjetividade, entende-se por "sujeito passivo" qualquer pessoa, singular ou coletiva, que de modo independente exerça uma atividade económica, isto é, uma atividade de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as profissões livres, e decorre do artigo 9.º da Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva do IVA).
 9. A condição de a atividade económica ser exercida de modo independente, de acordo com o artigo 10.º da referida Diretiva do IVA, "exclui da tributação os assalariados e outras pessoas na medida em que se encontrem vinculados à entidade

patronal por um contrato de trabalho ou por qualquer outra relação jurídica que estabeleça vínculos de subordinação no que diz respeito às condições de trabalho e de remuneração e à responsabilidade da entidade patronal".

10. Assim, na medida em que as "gorjetas" ou gratificações dadas aos trabalhadores pelos clientes da sua entidade patronal, constituem remuneração do serviço prestado pelos funcionários das unidades hoteleiras, no âmbito do respetivo contrato de trabalho com vínculo de subordinação quanto às condições de trabalho e de remuneração, e à responsabilidade da entidade patronal, conclui-se que não são contrapartida de prestações de serviços tributáveis em IVA por não serem realizadas por pessoas em condições de poderem ser qualificadas de sujeitos passivos para efeitos deste imposto.

11. Por outro lado, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 16.º do CIVA, o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto, é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro.

12. Para ser tributável, há que recordar a jurisprudência uniforme do Tribunal de Justiça da União Europeia, segundo a qual, uma prestação de serviços só é tributável se existir um nexo direto entre o serviço prestado e a contrapartida recebida (v. por ex., acórdão de 07/11/2013, nos processos apensos C 249/12 e 250/12, Corina; ou, acórdão de 03/03/1994, processo C-16/93, Tolsma).

13. Também o referido Tribunal de Justiça já decidiu, a propósito do conceito de prestação de serviços efetuada a título oneroso, que as operações tributáveis pressupõem, no âmbito do sistema do IVA, a existência de uma transação entre as partes com a estipulação de um preço ou de um contravalor. Daí o Tribunal de Justiça concluiu que, quando a atividade de um prestador consiste em fornecer exclusivamente prestações sem contrapartida direta, não existe matéria coletável não estando, portanto, estas prestações sujeitas a IVA (v. acórdão Tolsma, mencionado).

14. Mais: refere o acórdão Tolsma no caso ali decidido, que os pagamentos efetuados ao músico que canta na via pública e a quem os passantes dão as suas contribuições sem, no entanto, poder invocar o direito a qualquer retribuição, que tais pagamentos são, com efeito, puramente voluntários e aleatórios e o seu montante é praticamente impossível de determinar.

15. Logo, podemos considerar no presente caso, que os recebimentos das gorjetas pelos empregados são, como refere o citado acórdão, de caráter voluntário e aleatório, não solicitado e espontâneo por parte dos clientes, pelo que não se enquadra nos limites concetuais de prestação e serviços efetuada a título oneroso.

16. Então, dado que não constituem a contraprestação de uma operação tributável, não são sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado, ficando, como tal, fora do âmbito de incidência do mesmo.

17. Além disso, tratando-se as "gorjetas" ou gratificações de quantias que não constituem retribuições de serviços prestados pelas unidades hoteleiras, mas sim dos respetivos trabalhadores, individualmente, não seria correto considerar aqueles montantes como parte integrante do valor tributável dos serviços prestados pelas unidades hoteleiras, nos termos estabelecidos no n.º 1 do artigo 16.º do Código do IVA.

18. Não constituindo contrapartida de prestações de serviços para efeitos de IVA, a perceção destes montantes não obriga a que as pessoas que os auferem emitam faturas nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA.

19. Contudo, tal não obsta a que os mesmos possam ser incluídos nas faturas emitidas pelas unidades hoteleiras relativamente aos serviços que prestam, por uma questão de evidenciação do recebimento destes montantes, em separado.

20. A ser este o caso, aqueles montantes podem ser incluídos na fatura, se assim o pretender, bastando a indicação de que os mesmos se referem a "gorjetas" ou gratificações, devendo ser identificados com a menção "Não sujeito a IVA" ou similar.

III - CONCLUSÕES

21. Os montantes atribuídos a título de "gorjetas" ou gratificações não constituem a

contrapartida de operações tributáveis em IVA, na medida em que são atribuídos em razão de trabalho realizado em condições de subordinação à entidade patronal, não qualificando, por este facto, quem o realiza como sujeito passivo de IVA.

22. Uma vez que não constituem contrapartida de prestações de serviços na aceção do IVA, não existe obrigatoriedade legal de emissão de fatura relativamente à sua realização. Não obsta, porém, a que os montantes sejam mencionados nas faturas emitidas pelas unidades hoteleiras, em separado, dado que não são componente do valor tributável dos serviços prestados por estas entidades. Nestes casos, deve incluir a menção "Não sujeito a IVA" ou similar.

23. As demais questões colocadas no presente pedido de informação vinculativa, nomeadamente as que respeitam à comunicação dos elementos das faturas e dos documentos fiscalmente relevantes, extravasam o âmbito de competências da Área de Gestão Tributária-IVA, pelo que devem, fora do contexto de informação vinculativa, a que se refere o artigo 68.º da Lei Geral Tributária, ser colocadas no e-balcão, para o que deve aceder ao Portal das Finanças em www.portaldasfinancas.gov.pt, identificando-se com a sua senha de acesso e seleccionando:

- e-balcão > contacte-nos > pedidos de informações/esclarecimentos > registar questão; seleccionando: e-fatura > Comerciantes > Comunicação Elementos Faturas nos campos relativos a Imposto ou área, Tipo de questão ou Questão, respetivamente.

As respostas às questões e dúvidas colocadas através deste canal ficarão disponíveis no mesmo local.