

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.9º - Isenções nas operações internas .
- Assunto: Enquadramento da cobrança de uma quota anual e de custos de participação - Renovação da informação prestada no âmbito do pedido n.º 19449.
- Processo: 28083, com despacho de 2025-05-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: No presente pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, o sujeito passivo [...] (doravante Requerente), com o número de identificação fiscal [...], vem solicitar a renovação da informação vinculativa prestada no âmbito do pedido n.º 19449 respeitante ao enquadramento, em sede de IVA, dos montantes por si cobrados a título da quota anual e de custos de participação, no âmbito da atividade que desenvolve.

Sobre o assunto cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente é uma associação de direito privado que exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 63110 - "Infraestruturas de computação, atividades de processamento de dados" e, a título secundário, as atividades que têm por base os seguintes códigos de atividade:

CAE 60200 - "Atividades de programação e difusão de televisão e de distribuição de vídeo";

CAE 60390 - "Outras atividades de distribuição de conteúdos".

2. Em sede de IVA, tem enquadramento no regime normal de tributação, com periodicidade mensal, desde 2018.01.02. No que respeita ao exercício do direito à dedução, indicou efetuar, exclusivamente, operações que conferem direito à dedução do imposto.

II- O PEDIDO

3. No presente pedido de informação vinculativa, atento o n.º 15 do artigo 68.º da Lei Geral Tributária que dispõe que "As informações vinculativas caducam em caso de alteração superveniente dos pressupostos de facto ou de direito em que assentaram e, em qualquer caso, no prazo de quatro anos após a data da respetiva emissão, salvo se o sujeito passivo solicitar a sua renovação", a Requerente vem solicitar a renovação da informação vinculativa prestada no âmbito do pedido n.º 19449, a qual foi sancionada por despacho, de 2021.04.01, da Diretora de Serviços do IVA, por subdelegação, atendendo a que, como refere, os pressupostos de facto e de direito se mantêm e que, na ausência dessa renovação a referida informação vinculativa caduca em 31 de março do corrente ano.

4. Em anexo ao presente pedido de informação vinculativa a Requerente envia cópia dos seguintes documentos que já tinham sido enviados aquando do pedido da informação vinculativa n.º 19449, ou seja

- Exposição elaborada em 2020.10.02;

- Constituição da Associação;
- Estatutos;
- Ata n.º 1, referente à primeira Assembleia Geral onde foi deliberada a admissão, como membro efetivo da Requerente, a [...].

5. À semelhança do verificado no âmbito do pedido n.º 19449 de informação vinculativa, verifica-se, de acordo com os elementos agora disponibilizados, que a Requerente foi constituída, em 2017.08.04, pelas seguintes associações:[...];

6. Em 2017.10.20, a [...] foi admitida como membro efetivo da Requerente.

7. A sua criação visou, como refere, a implementação [...].

8. A Requerente faz alusão [...].

9. De acordo com o que refere, [...].

10. Tendo por base [...].

11. Refere a Requerente que [...].

12. Para a realização da sua atividade a Requerente procede à cobrança de uma quota anual às suas associadas "para fazer face às despesas de organização e gestão da Associação".

13. Procede, ainda, à faturação sobre os custos de participação aos titulares [...] e da [...] que podem, ou não, ser membros da Associação.

De acordo com as condições contratuais estabelecidas, os titulares [...] pagam à Requerente os custos de participação numa prestação fixa anual que configura a contrapartida dos serviços por ela efetuados. Estes serviços estão relacionados, nomeadamente, com o desenvolvimento, realização de testes, implementação, manutenção e atualização do [...], bem como, com a participação da Requerente nos custos da Plataforma [...].

14. Face ao que expõe, a Requerente pretende que seja confirmado:

- a. que a quota anual cobrada aos seus membros efetivos não se encontra sujeita a IVA; ou
- b. caso se considere que a quota anual está sujeita a IVA, que esta se encontra isenta deste imposto, nos termos da alínea 19) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA);
- c. que os custos de participação cobrados aos titulares de [...] e de [...] se encontram sujeitos e não isentos de IVA, nos termos da alínea a), n.º 1, artigo 1.º e n.º 1 do artigo 4.º, ambos do CIVA.

II - PROPOSTA DE ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO

15. Relativamente às questões que pretende ver esclarecidas a Requerente elaborou, no âmbito do pedido n.º 19449 de informação vinculativa, uma proposta de enquadramento tributário, na qual apresenta duas soluções para o enquadramento da quota anual, ou seja, a não sujeição a IVA da quota anual, ou a sua sujeição, mas isenção de IVA.

16. Sobre a proposta de enquadramento sobre a não sujeição a IVA da quota anual, a Requerente faz alusão à alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º e ao n.º 1 do 4.º, ambos do CIVA, bem como à jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE)

espelhada, nomeadamente, nos acórdãos Apple and Pear Development Council, C-102/86, parágrafo 12; Staatsecretaris von Financiën/Coöperatieve Aordappelenbewaarpplaats C-154/80; Tolsma, C-16/93, parágrafo 14; Kennemer Golf & Country Club, C-174/00, parágrafo 39 e Nagyszénós Településszolgáltatási Nonprofit Kft C 182/17, parágrafo 32, segundo os quais:

"a noção de prestação de serviços efetuada a título oneroso (...) pressupõe a existência dum nexo direto entre o serviço prestado e a contrapartida recebida".

"uma prestação de serviços só é tributável se existe entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica durante a qual são transacionadas prestações recíprocas, constituindo a retribuição recebida pelo prestador o contravalor efetivo do serviço fornecido ao beneficiário".

"ligação direta é demonstrada quando exista entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica no quadro da qual são trocadas prestações recíprocas, constituindo a retribuição recebida pelo prestador o contravalor efetivo do serviço fornecido ao beneficiário".

17. Defendendo que a quota anual tem como finalidade custear as despesas de organização e gestão da Associação e que, o pagamento da mesma, pelos membros efetivos, não tem subjacente qualquer prestação transacionada entre as partes, entende que a mesma não deve ser sujeita a IVA.

18. No que respeita à segunda solução apresentada - sujeição a IVA, mas isenção - a Requerente faz alusão à norma comunitária que se encontra prevista na alínea l) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva n.º 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006; ao Código do IVA, nomeadamente à alínea 19) do artigo 9.º e ao artigo 10.º; à jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia [Acórdão Kennemer Golf, Processo C-174/00, parágrafo n.º 19]; a várias fichas doutrinárias da Direção de Serviços do IVA, bem como, a vários pareceres, nomeadamente ao Parecer n.º 173/92, de 25/01/93 do Centro de Estudos Fiscais, sobre a interpretação a dar à expressão "quota fixada nos termos dos Estatutos».

19. Face ao anteriormente enunciado entende, nesta segunda abordagem, que sendo um organismo sem finalidade lucrativa que reúne, cumulativamente, as condições exigidas pelo artigo 10.º do CIVA, a quota anual que cobra aos seus associados deve beneficiar da isenção prevista na alínea 19) do artigo 9.º do CIVA.

20. Sobre o pagamento dos custos de participação aos titulares de [...] e de [...]" apresenta uma proposta de enquadramento que vai no sentido da tributação dessas operações à taxa normal do IVA, nos termos da alínea a) n.º 1 do artigo 1.º, do n.º 1 do artigo 4.º e do n.º 1 artigo 18.º, todos do CIVA.

21. Alicerça tal entendimento no facto de os custos de participação estarem submetidos a uma tabela de valores diferente da quota anual e de terem como função remunerar os serviços prestados pela Requerente aos utilizadores da Plataforma, nomeadamente:

Nas atividades necessárias e legalmente obrigatórias a desenvolver pela Requerente em relação ao Sistema [...];

Na participação da Requerente nos custos da Plataforma [...];

Nos custos anuais de utilização e desenvolvimento do Sistema [...].

III - ANÁLISE DO PEDIDO

22. Na informação vinculativa prestada no âmbito do pedido 19449, foi efetuado o enquadramento legal das operações, bem como a análise dos Estatutos da Requerente que, face à sua relevância, aqui se reproduzem.

Enquadramento legal

23. A alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (CIVA) estabelece que estão sujeitas a imposto "As transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal".

24. São sujeitos passivos do imposto, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, as pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou de prestação de serviços.

25. O n.º 1 do artigo 3.º do CIVA define como transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade. Note-se que o n.º 3 do citado artigo elenca outras realidades jurídicas que se consideram, ainda, como transmissões de bens.

26. O n.º 1 do artigo 4.º do CIVA acolhe um conceito de prestação de serviços bastante amplo, considerando como tal todas as operações decorrentes da atividade económica do sujeito passivo que não sejam definidas como transmissões de bens, importações de bens ou aquisições intracomunitárias.

27. Deste modo, quando os sujeitos passivos estão abrangidos pelas regras de incidência do CIVA e as operações efetuadas no âmbito da sua atividade preenchem os pressupostos de incidência real do imposto definidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, no n.º 1 do artigo 3.º e no n.º 1 do artigo 4.º, todos do CIVA, as mesmas são sujeitas a tributação.

28. No entanto, existem operações que por serem consideradas de interesse geral ou social e com fins de relevante importância, beneficiam da isenção do imposto, pretendendo-se deste modo, desonerar quer administrativamente, quer financeiramente, tais atividades. Estão nesta categoria, designadamente, as operações definidas no artigo 9.º do CIVA.

29. Neste sentido, a alínea 19) do artigo 9.º do CIVA isenta de imposto "As prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas efectuadas no interesse colectivo dos seus associados por organismos sem finalidade lucrativa, desde que esses organismos prossigam objectivos de natureza política, sindical, religiosa, humanitária, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural, cívica ou de representação de interesses económicos e a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos".

30. Esta disposição legal tem por base a alínea I) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva n.º 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA) que determina que os Estados-Membros isentam "As prestações de serviços, e bem assim as entregas de bens com elas estreitamente relacionadas, efetuadas aos respetivos membros no interesse colectivo por organismos sem fins lucrativos que prossigam objectivos de natureza política, sindical, religiosa, patriótica, filosófica, filantrópica ou cívica, mediante quotização fixada nos estatutos, desde que tal isenção não seja susceptível de provocar distorções de concorrência".

31. A isenção prevista na alínea 19) do artigo 9.º do CIVA está, assim, subordinada a certos requisitos, ou seja, para a sua aplicação as operações devem ser efetuadas por entidades sem fins lucrativos, na relação direta com os interesses dos seus associados e ser, exclusivamente, remuneradas por uma quota fixada nos termos dos respetivos estatutos.

32. A definição de organismo sem finalidade lucrativa para efeitos de IVA, é concretizada no artigo 10.º do CIVA, segundo o qual se considera como organismos sem finalidade lucrativa, os que simultaneamente:

- "a) Em caso algum distribuam lucros e os seus corpos gerentes não tenham, por si ou interposta pessoa, algum interesse directo ou indirecto nos resultados da exploração;
- b) Disponham de escrituração que abranja todas as suas actividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para comprovação do referido na alínea anterior;
- c) Pratiquem preços homologados pelas autoridades públicas ou, para as operações não susceptíveis de homologação, preços inferiores aos exigidos para análogas operações pelas empresas comerciais sujeitas de imposto;
- d) Não entrem em concorrência directa com sujeitos passivos do imposto."

33. Refira-se, no que respeita às alíneas c) e d) do artigo 10.º, que deve entender-se que o princípio subjacente a estas normas é o de que um organismo sem finalidade lucrativa tem de pautar o seu comportamento económico pela preocupação de bem servir a comunidade em que se insere, alheando-se de práticas concorrenciais próprias das empresas que, enquanto entidades produtivas, pugnam primordialmente pela obtenção do lucro, com recurso à disputa de fornecedores, distribuidores, vendedores, trabalhadores e, acima de tudo, da clientela, pela conquista de posições vantajosas em determinados setores do mercado.

34. Neste quadro, a norma prevista na alínea c) do artigo 10.º impõe uma política de preços controlados a praticar, inferiores aos normalmente cobrados por empresas comerciais sujeitas a imposto, enquanto que a alínea d) do mesmo artigo enuncia, de forma genérica, a obrigatoriedade do organismo sem finalidade lucrativa se abster de entrar em concorrência com efetivos sujeitos passivos do imposto, ou seja, aqueles que submetem a tributação efetiva, as operações no exercício das respetivas atividades.

35. Cabe referir relativamente ao disposto na alínea d) do artigo 10.º do CIVA que deve entender-se que entram em concorrência direta com empresas que exploram atividades visando o lucro, os organismos que oferecem os mesmos serviços em condições semelhantes e a preços em que, embora reduzidos, a diferença assente essencialmente na não aplicação do imposto.

36. A não ser assim, a própria isenção de imposto conferiria ao organismo sem finalidade lucrativa um fator de desequilíbrio no mercado concorrencial, colocando-o em posição vantajosa relativamente àqueles que não poderiam contar com a atribuição desse benefício fiscal.

37. Sobre esta matéria o TJUE pronunciou-se no acórdão de 21 de março de 2002, processo C-174/00, no caso Kennemer Golf & Country Club (2), no sentido de que, o facto de "um organismo sem finalidade lucrativa realizar ulteriormente benefícios, ainda que tente obtê-los ou os gere de forma sistemática, não é susceptível de pôr em causa a qualificação inicial do organismo", uma vez que "o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea m), da Sexta Diretiva (3) não proíbe os organismos visados por esta disposição de encerrarem o seu exercício com um saldo positivo, caso contrário (...) tais organismos seriam incapazes de criar reservas destinadas a pagar a manutenção e as melhorias futuras das suas instalações", e concluiu que "um organismo pode ser qualificado como «sem fins lucrativos», ainda que procure sistematicamente gerar excedentes que depois afecta à execução das suas prestações".

38. Decorre de tal entendimento que os organismos sem finalidade lucrativa não perdem o direito à isenção prevista na alínea 19) do artigo 9.º do CIVA se, para além de

desenvolverem um conjunto de atividades no interesse coletivo dos seus associados cuja remuneração é abrangida pela quota fixada nos termos dos estatutos, realizarem, em simultâneo, outras atividades que podem ser lucrativas e que não se encontram incluídas na quota: i) seja porque ainda que efetuadas aos seus associados não o são no interesse coletivo ou, ii) seja porque são efetuadas a terceiros.

39. Tais operações, efetuadas fora do âmbito da quota fixada nos Estatutos, já não aproveitam da isenção, sendo sujeitas a imposto nos termos gerais do CIVA.

40. A condição prevista na alínea 19) do artigo 9.º do CIVA de que a "única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos" deve ser entendida no sentido de que, relativamente às prestações de serviços efetuadas pelos organismos sem finalidade lucrativa no interesse coletivo dos seus associados, não pode ser exigida outra contraprestação que não seja a quotização fixada nos termos dos estatutos. A palavra "única", não qualifica a "quota", mas a contraprestação.

41. Uma prestação de serviços é considerada como efetuada no interesse coletivo dos associados, quando estes não obtenham por via dessa prestação de serviços uma satisfação de caráter individual e quando tais serviços se projetem, igualmente, no interesse e satisfação das necessidades dos outros associados.

Análise dos Estatutos da Requerente

42. Pela análise aos Estatutos, enviados em anexo, verifica-se que o seu artigo 1.º refere que a Requerente é uma associação "(...) sem fins lucrativos e de duração ilimitada, constituída e regida em conformidade com a lei portuguesa, e que exerce a sua actividade em todo o território nacional".

43. Nos termos do artigo 3.º a Requerente tem por objeto:

"a) [...];

b) [...];;

c) Cooperar com outras entidades na implementação da Diretiva, do Regulamento Delegado ou de quaisquer outros atos delegados que venham a ser publicados;

d) Qualquer outra atividade, direta ou indiretamente, relacionada com o disposto nas alíneas anteriores conforme o disposto no artigo 3.º dos Estatutos da Requerente."

44. O artigo 4.º dos Estatutos elenca as operações a que a Requerente deve dar cumprimento no âmbito da sua atividade, nomeadamente:

Aplicar os requisitos definidos pela [...] e assegurar a qualidade geral no funcionamento do Sistema, nomeadamente através da limpeza de dados, da disponibilidade e da capacidade e resposta do Sistema bem como o nível apropriado de segurança;

Definir os termos e as condições de acesso ao Sistema que devem ser objetivos e transparentes;

Definir e implementar os requisitos e os procedimentos necessários ao regular funcionamento do Sistema, nomeadamente a identificação e a resolução de quaisquer irregularidades;

Elaborar e gerir os acordos de utilização do Sistema;

Garantir a comunicação com as autoridades reguladoras nacionais sobre a utilização do Sistema para facilitar os procedimentos de recolha de [...] e gerir outras questões relacionadas com a segurança dos [...];

Faturar e cobrar as quotas, taxas e demais custos de participação, nos termos da Diretiva e do Regulamento Delegado, e quaisquer outras quantias devidas pelos membros da associação.

45. Nos termos do artigo 35.º dos Estatutos são receitas da Associação:

- "a) O produto das quotas e taxas de participação pagas pelos Membros e demais contribuições;
- b) Os juros provenientes de depósitos bancários;
- c) Os rendimentos dos bens próprios da Associação;
- d) Subsídios, donativos, legados ou ofertas que lhe forem atribuídos".

46. Conforme dispõe o artigo 33.º dos Estatutos, com o título "Custos do Sistema, quotas e taxas de participação":

"1. Os Grupos referidos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 7.º bem como os fabricantes [...] dotados de dispositivos de segurança que não sejam Membros Efetivos asseguram o pagamento das despesas de instalação, manutenção e atualização do Sistema, na proporção de 85% (oitenta e cinco por cento) para o primeiro e de 15% (quinze por cento) para o segundo, em termos a fixar pela Assembleia-Geral sob proposta da Direcção.

2. Para fazer face às despesas de organização e gestão da Associação, cada Grupo assegura o pagamento de uma quota anual cujo valor é fixado pela Assembleia-Geral sob proposta da Direcção.

3. O montante de cada quota é suportado pelos Membros de cada Grupo de acordo com o princípio estabelecido no n.º 2 do artigo 7.º.

4. Os Membros Associados são responsáveis pelo pagamento de uma taxa de participação anual cujo valor é fixado pela Assembleia-Geral sob proposta da Direcção.

5. O pagamento das quotas e das taxas de participação deve ser efetuado no prazo de trinta dias a contar da data da emissão da respetiva fatura.

6. A totalidade do valor das quotas e das taxas de participação serve para fazer face às despesas de instalação, organização e gestão da Associação.

7. Podem ser propostas pela Direcção à Assembleia-Geral contribuições novas ou adicionais para os Membros Efetivos ou Associados para fazer face ao financiamento de projectos especiais ou a outras despesas não previstas pelo orçamento anual, aplicando-se com as devidas adaptações o disposto no número 4 do presente artigo e no n.º 2 do artigo 7.º."

IV - CONCLUSÃO

47. Face a todo o exposto, atendendo à declaração da Requerente de que os pressupostos de facto e de direito se mantêm relativamente às operações objeto de análise no âmbito do pedido n.º 19449, afigura-se de corroborar o teor da informação vinculativa prestada no âmbito desse pedido. Nesse sentido, respondendo concretamente às questões colocadas pela Requerente e que se encontram descritas no ponto 14 da presente informação, informa-se o seguinte:

48. Conforme se verifica pela leitura do ponto 2 do artigo 33.º dos Estatutos pelos quais a Requerente se rege, o valor da quota anual tem como finalidade fazer face às despesas de "organização e gestão da Associação", estabelecendo o seu n.º 6 que "A totalidade do valor das quotas (...) serve para fazer face às despesas de instalação (...)". Neste sentido, poder-se-á afirmar que o pagamento da quota concretiza o vínculo entre a Requerente e os associados, mediante o qual estes podem usufruir de determinados serviços prestados pela Requerente.

49. Tendo em conta o declarado pela Requerente, bem como o estabelecido nos seus Estatutos, afigura-se que os serviços que presta aos seus associados no âmbito estrito da quota fixada nos termos do Estatutos, consubstanciam operações sujeitas a IVA, mas dele isentas ao abrigo da isenção prevista na alínea 19) do artigo 9.º do CIVA.

50. No entanto, os montantes pagos pelos seus associados, ou por terceiros, efetuados

fora do âmbito da quota fixada nos Estatutos não aproveitam da isenção, sendo sujeitos a imposto nos termos gerais do CIVA.

51. Tal é o caso dos serviços efetuados pela Requerente, a associados ou a não associados, relacionados, nomeadamente, com o desenvolvimento, realização de testes, implementação, manutenção, atualização do Sistema Nacional de [...] e a participação da Requerente nos custos da Plataforma [...], tendo como contrapartida o pagamento das taxas de participação a que se referem os n.ºs 4 e 6 do artigo 33.º dos Estatutos da Requerente.

Tais prestações de serviços configuram a realização de operações sujeitas a tributação à taxa normal, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

52. À margem do solicitado e conforme já tinha sido informado na informação vinculativa prestada no âmbito do pedido n.º 19449, verificando-se que a Requerente tem enquadramento, em sede de IVA, no regime normal, com periodicidade mensal, desde 2018.01.02 (data do início de atividade), com dedução integral do imposto, tendo em conta as operações que realiza constata-se que, desde o início de atividade, tal enquadramento se encontra incorreto.

De facto, praticando simultaneamente operações que não conferem direito a dedução (operações enquadráveis no artigo 9.º do CIVA) e operações que conferem esse direito (operações tributadas) a Requerente constitui-se, para efeitos deste imposto, como um sujeito passivo misto.

53. Deste modo e no sentido da retificação do enquadramento foi a Requerente informada na informação vinculativa prestada no âmbito do pedido n.º 19449 de que deveria apresentar uma declaração de alterações, que produziria efeitos à data do início de atividade.

54. Não tendo procedido à alteração do enquadramento como informado e atento o prazo previsto no n.º 1 do artigo 45.º da Lei Geral Tributária, deve, agora, a Requerente proceder à apresentação de uma declaração de alterações, num Serviço de Finanças nos termos do artigo 35.º do CIVA, tendo em vista a alteração do seu enquadramento para sujeito passivo misto, desde o ano de 2021, implicando as correspondentes correções, nomeadamente no que respeita ao exercício do direito à dedução do imposto suportado a montante.

55. Na declaração de alterações A Requerente deve assinalar o tipo de operações realizadas, mediante a indicação de que efetua simultaneamente operações que não conferem direito a dedução e operações que conferem esse direito.

Para efeitos do exercício do direito à dedução deve atender à disciplina do artigo 23.º do CIVA, no que respeita aos bens e serviços que sejam utilizados simultaneamente nas operações isentas e tributadas, devendo indicar qual o método de dedução a utilizar: método de percentagem de dedução, denominado prorata, ou o método da afetação real.

(1) Alterada pela Diretiva n.º 2011/62/UE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de junho de 2011 e transposta para o ordenamento jurídico nacional pelo Decreto-Lei n.º 176/2006, de 30 de agosto.

(2) No caso em apreço no referido acórdão não estava em causa a interpretação da alínea l) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, mas a interpretação da alínea m) do n.º 1 do mesmo artigo da Diretiva.

(3) Atual alínea m) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA.