



Coletânea da Jurisprudência

Processo C-189/11

**Comissão Europeia
contra
Reino de Espanha**

«Incumprimento de Estado — Fiscalidade — IVA — Diretiva 2006/112/CE — Artigos 306.º a 310.º — Regime especial das agências de viagens — Divergência entre versões linguísticas — Legislação nacional que prevê a aplicação deste regime especial a pessoas distintas dos viajantes — Conceitos de ‘viajante’ e de ‘cliente’ — Exclusão de determinadas vendas ao público do referido regime especial — Menção na fatura de um montante do IVA dedutível não relacionado com o imposto devido ou pago a montante — Determinação global da matéria coletável para determinado período — Incompatibilidade»

Sumário — Acórdão do Tribunal de Justiça (Terceira Secção) de 26 de setembro de 2013

1. *Direito da União Europeia — Interpretação — Textos multilingues — Divergências entre as diferentes versões linguísticas — Tomada em conta da economia geral e da finalidade da regulamentação em causa*
2. *Harmonização das legislações fiscais — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Regime especial das agências de viagens — Objetivo — Interpretação baseada no cliente — Inexistência de incumprimento — Interpretação baseada no viajante — Não conformidade com o regime especial das agências de viagens*

(Diretivas do Conselho 77/388, artigo 26.º, n.ºs 2 a 4, e 2006/112, artigo 306.º a 310.º)

3. *Harmonização das legislações fiscais — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Regime especial das agências de viagens — Regulamentação nacional que prevê a aplicação do regime especial a pessoas distintas dos viajantes — Agências de viagens que aplicam o referido regime enquanto intermediários*

(Diretiva 2006/112 do Conselho, artigo 306.º, n.º 1, segundo parágrafo)

4. *Ação por incumprimento — Prova do incumprimento — Ónus que incumbe à Comissão — Apresentação de elementos que provem o incumprimento — Ónus da contraprova que incumbe ao Estado-Membro em causa*

(Artigo 4.º, n.º 3, UE; artigo 258.º TFUE)

5. *Harmonização das legislações fiscais — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Regime especial das agências de viagens — Regulamentação que prevê a aplicação do regime especial a pessoas distintas dos viajantes — Menção na fatura de um montante de imposto sobre o valor acrescentado sem relação com o imposto efetivamente repercutido no cliente — Autorização para deduzir este montante — Incumprimento*

(Diretiva 2006/112 do Conselho, artigos 168.º e 226.º)

6. *Harmonização das legislações fiscais — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Regime especial das agências de viagens — Regulamentação que prevê a aplicação do regime especial a pessoas distintas dos viajantes — Determinação global da matéria coletável para determinado período — Incumprimento*

(Diretiva 2006/112 do Conselho, artigo 308.º)

7. *Harmonização das legislações fiscais — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Regime especial das agências de viagens — Regulamentação que prevê a aplicação do regime especial a pessoas distintas dos viajantes — Exclusão de certas vendas ao público do referido regime especial — Âmbito de aplicação — Agências retalhistas que atuam como intermediários de uma agência grossista — Exclusão — Incumprimento*

(Diretiva 2006/112 do Conselho, artigo 306.º)

1. V. texto da decisão.

(cf. n.ºs 56, 57)

2. Em matéria fiscal, o regime especial das agências de viagens prossegue um objetivo de simplificação das regras relativas ao imposto sobre o valor acrescentado aplicáveis às referidas agências de viagens. Também visa repartir as receitas provenientes da cobrança deste imposto de forma equilibrada entre os Estados-Membros, assegurando, por um lado, a atribuição das receitas do imposto sobre o valor acrescentado relativas a cada serviço individual ao Estado-Membro em que o serviço é efetivamente prestado e, por outro, a atribuição das receitas relativas à margem da agência de viagens ao Estado-Membro em que esta última se encontra estabelecidas.

A interpretação baseada no cliente é a mais adequada para atingir estes dois objetivos, permitindo que as agências de viagens beneficiem de regras simplificadas independentemente do tipo de cliente, ao qual prestam os seus serviços e favorecendo, por esta via, uma repartição equilibrada das receitas entre os Estados-Membros.

A circunstância de, quando da adoção, em 1977, do regime especial das agências de viagens, a maioria destas últimas venderem os seus serviços diretamente ao consumidor final não implica que o legislador tenha pretendido limitar este regime especial a esse tipo de vendas e excluir dele as vendas efetuadas a outros operadores.

As disposições dos artigos 306.º a 310.º da Diretiva 2006/112, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados segundo a interpretação baseada no cliente.

(cf. n.ºs 59-61, 69)

3. Em matéria de imposto sobre o valor acrescentado, o risco de as agências de viagens aplicarem o referido regime especial mesmo quando atuam como intermediários é infundado, tendo em conta os termos explícitos do artigo 306.º, n.º 1, segundo parágrafo, da Diretiva 2006/112, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, que exclui, de qualquer modo, essa possibilidade.

(cf. n.º 68)

4. V. texto da decisão.

(cf. n.º 81)

5. Não cumpre as obrigações que lhe incumbem por força dos artigos 168.º e 226.º da Diretiva 2006/112, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, um Estado-Membro que autoriza as agências de viagens, no caso de um serviço de viagem prestado a outro sujeito passivo que só compreenda entregas efetuadas em território nacional, a mencionarem na fatura um montante global do referido imposto que não tem nenhuma relação com o imposto efetivamente repercutido no cliente, e que autoriza este último, caso se trate de um sujeito passivo, a deduzir este montante global do imposto devido.

Com efeito, a fim de assegurar a neutralidade do referido imposto, o montante do imposto deduzido deve corresponder exatamente ao montante do imposto devido ou pago a montante. Além disso, a menção, na fatura, de um montante correspondente a uma percentagem do preço total faturado não corresponde às regras relativas ao conteúdo das faturas referidas no artigo 226.º da Diretiva 2006/112.

Por outro lado, uma disposição nacional que permite a eventual dedução apenas nos casos em que os serviços são prestados no seu território instaura uma discriminação com fundamento na nacionalidade, igualmente incompatível com o sistema comum do referido imposto.

(cf. n.ºs 91, 94, 95, 106, disp. 1)

6. Não cumpre as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 308.º da Diretiva 2006/112, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, um Estado-Membro que autoriza as agências de viagens, na medida em que beneficiem do regime especial, a determinar a matéria coletável do imposto de forma global para cada período tributário.

Com efeito, a matéria coletável deve ser determinada em conformidade com o artigo 308.º da Diretiva 2006/112, referindo-se a cada prestação de serviços única fornecida pela agência de viagens, e não de forma global.

(cf. n.ºs 103, 106, disp. 1)

7. Não cumpre as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 306.º da Diretiva 2006/112, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, um Estado-Membro que exclui do regime especial das agências de viagens as vendas ao público, efetuadas pelas agências retalhistas que atuam em nome próprio, de viagens organizadas por agências grossistas.

(cf. n.º 106, disp. 1)