



COMISSÃO EUROPEIA

Bruxelas, 10.5.2012
SWD(2012) 126 final

DOCUMENTO DE TRABALHO DOS SERVIÇOS DA COMISSÃO

RESUMO DA AVALIAÇÃO DE IMPACTO

que acompanha o documento

**Proposta de
DIRETIVA DO CONSELHO**

que altera a Diretiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, no que respeita ao tratamento dos vouchers

{COM(2012) 206 final}

{SWD(2012) 127 final}

1. Definição do problema

As operações que envolvem a compra de bens ou de serviços comportam cada vez mais a utilização de *vouchers*. Estes últimos revestem tipologias diversas, designadamente, ainda que não de forma exclusiva, a de créditos telefónicos pré-pagos, cupões de desconto, códigos eletrónicos que dão direito a bens ou serviços ou ainda os tradicionais cheques-oferta. O que todos estes *vouchers* têm em comum é o facto de que não constituem em si o principal propósito de uma operação, mas antes facilitam a compra de outros bens ou serviços.

Os *vouchers* podem influenciar a natureza tributável da operação subjacente. Esta incidência pode ter a ver com o momento da operação, o lugar onde a mesma ocorre e o valor a atribuir à troca entre o comprador e o vendedor. Todos estes fatores podem, por seu lado, influenciar as consequências da operação em sede de IVA e, assim, as receitas fiscais dos Estados-Membros. Este fenómeno ganha importância devido à complexidade e sofisticação crescentes de muitas operações comerciais (em especial as que são facilitadas pelas tecnologias).

A Diretiva IVA¹, na qual assenta o sistema comum do IVA nos Estados-Membros, é omissa em relação aos *vouchers*. Esta situação deve-se em grande parte ao facto de se tratar de legislação antiga. Com efeito, a diretiva em questão data de 1977, uma época em que os *vouchers* eram considerados como correspondendo a práticas marginais e que não geravam complicações em sede de IVA. Os primeiros cartões pré-pagos para telecomunicações só apareceram no início dos anos de 1980 e os serviços de telecomunicações móveis só se generalizaram durante a década de 1990.

Ainda que os *vouchers* sejam amplamente utilizados em operações comerciais, os serviços pré-pagos nas telecomunicações constituem de longe o principal setor em termos económicos. Um estudo² realizado no âmbito da preparação da presente avaliação de impacto concluiu que as receitas anuais provenientes assinaturas de telecomunicações pré-pagas (hoje, na sua maioria eletrónicas, mais do que baseadas em cartões) podiam ser estimadas a 36 mil milhões de euros. Para todos os outros tipos de *vouchers* a estimativa das receitas anuais ronda metade desse valor.

O montante de IVA que está em jogo é pois considerável. Na falta de regras comuns na Diretiva IVA, os Estados-Membros foram desenvolvendo práticas nacionais ao longo dos anos, a fim de garantir uma tributação correta das operações subjacentes. Infelizmente, a adoção destas práticas foi feita de forma não coordenada. Existe uma dicotomia de fundo entre os Estados-Membros que pretendem tributar sistematicamente o *voucher* no momento da emissão e os que o fazem no momento do resgate. Daqui resultam discrepâncias na tributação que podem gerar situações de dupla tributação ou de não tributação. A dupla tributação é provavelmente um fenómeno pouco frequente (caso contrário haveria mais queixas), acabando na maior parte dos casos por destruir pura e simplesmente o mercado, sem deixar um rasto que possa ser estatisticamente quantificado. Vários elementos sugerem que se trata de um problema sistémico para as

¹ Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 347 de 11.12.2006, p.1).

² *Study of the VAT treatment and quantification of vouchers at an EU level for the provision of economic analysis in the area of taxation*. Relatório final da Deloitte, 14 de julho de 2010 (versão revista). O estudo é anexado à avaliação de impacto.

empresas que procuram desenvolver modelos empresariais pan-europeus com utilização de *vouchers*. A não tributação nem sempre é fácil de detetar, sendo difícil obter dados macroeconómicos. Contudo, os trabalhos preparatórios realizados no âmbito da presente avaliação de impacto fornecem elementos suficientes que indiciam que a não tributação é sistematicamente explorada por certos operadores de telecomunicações que vêm nela uma oportunidade para aproveitar de vantagens de preços injustificadas ou simplesmente para aumentar os respetivos lucros. Estas informações provêm de administrações fiscais que detetam perdas de receitas cuja origem nem sempre está claramente identificada, bem como de empresas que se queixam de concorrência desleal. Ao mesmo tempo, outros operadores, ciosos de respeitar as suas obrigações fiscais, pura e simplesmente abstêm-se de aproveitar certas oportunidades comerciais, designadamente as que envolvem operações transfronteiras em que as implicações fiscais não são claras.

2. Subsidiariedade

Dentro do limite dos dados disponíveis, a avaliação de impacto (em especial a versão revista) demonstra a necessidade de uma ação à escala da UE para resolver estes problemas. As distorções no funcionamento do mercado interno e as preocupações dos operadores económicos relativamente à concorrência desleal estão evidenciadas em relatórios fidedignos elaborados por conhecidos agentes do mercado.

Na medida em que os problemas subjacentes são imputáveis a lacunas da legislação da UE (na Diretiva IVA), que só uma ação a nível da UE permite colmatar, não é possível que os Estados-Membros, individualmente, resolvam a situação e cumpram o objetivo de uma aplicação uniforme do imposto.

3. Objetivos

Para além da necessidade de corrigir as incoerências já referidas em matéria de tributação, a incerteza acerca do tratamento fiscal adequado deu origem a uma série de processos no TJCE que envolviam *vouchers* e nos quais as administrações fiscais ou as empresas tinham recorrido aos tribunais para tentar clarificar a situação. Os diferendos incidiam sobre problemas ligados ao cálculo do IVA sobre os descontos, ao tratamento do imposto a montante, ofertas promocionais ligadas a *vouchers*, pagamentos antecipados em geral, bem como ao cálculo da base tributável para as operações que envolviam *vouchers*. Levantam-se problemas particulares quando se trata da distribuição de *vouchers* por cadeias de distribuidores, uma prática comercial muito comum que por vezes comporta elementos transfronteiras. Ainda que as decisões do Tribunal sejam úteis, nenhuma delas permitiu resolver os problemas e, na falta de uma clarificação mais fundamental e sistemática, o recurso ao Tribunal de Justiça em questões ligadas ao tratamento em sede de IVA dos *vouchers* permanece inevitável. A proposta visa corrigir esta situação.

As crescentes funcionalidades dos *vouchers*, designadamente no que se refere aos créditos de telefonia móvel, foram progressivamente apagando a linha divisória entre os *vouchers* e os sistemas de pagamento inovadores. A fim de garantir uma tributação correta, esta linha tem de ser definida com clareza e a neutralidade assegurada.

4. Opções possíveis/Análise dos impactos

Para solucionar estes problemas, foram identificadas três opções.

Se nada fosse feito, os problemas persistiriam e agravar-se-iam provavelmente, visto que não seria possível resolvê-los sem uma ação à escala da UE. A consulta das partes interessadas revelou uma oposição clara a esta opção. Não agir a nível da UE seria fundamentalmente incorreto dado que as dificuldades atuais só aumentariam e dariam lugar a mais incerteza e a um número crescente de litígios. Os Estados-Membros não possuem de facto instrumentos que lhe permitam resolver unilateralmente as discrepâncias em matéria de tributação, tanto mais que a Diretiva IVA, no seu estado atual, não comporta orientações para garantir um tratamento coerente.

A opção que consiste em utilizar instrumentos jurídicos não vinculativos, tais como notas de orientação ou instrumentos análogos, só pode ser útil quando as disposições legislativas subjacentes são sólidas. Não é o caso na presente situação, dado que os problemas identificados são em geral imputáveis à falta de regras claras na Diretiva IVA. Pode à primeira vista parecer tentador optar por uma abordagem que evite reformas legislativas profundas, recorrendo, por exemplo, a normas jurídicas não vinculativas, como as linhas de orientação, mas esta via acaba por se revelar-se pouco adaptada à resolução de um problema fiscal fundamental. Em matéria de fiscalidade, as normas jurídicas não vinculativas permanecerão sempre uma solução de recurso em relação às disposições legislativas e em geral só são úteis para completar ou explicar o que já está previsto na legislação. No caso jacente, o problema fundamental reside numa lacuna da Diretiva IVA, pelo que não se presta a uma solução jurídica não vinculativa.

Os problemas identificados revelam a necessidade de modernizar vários artigos da Diretiva IVA. Os objetivos definidos só podem ser cumpridos com uma alteração desses artigos e a consequente adaptação da Diretiva.

5. Avaliação dos impactos

As incidências variam em função dos papéis dos diferentes agentes e a natureza dos problemas com os quais estes se confrontam.

Para as administrações fiscais, o principal objetivo do exercício reside em colmatar as lacunas do sistema fiscal que tornam possível ou facilitam os mecanismos para contornar o imposto. O cumprimento deste objetivo manifestar-se-á por uma redução da evasão fiscal ou não tributação involuntária. A eliminação da dupla tributação e das consequência económicas negativas que esta implica, em como a redução das incertezas quanto às obrigações fiscais aplicáveis, contam-se entre as vantagens secundárias com efeitos positivos nas empresas. Os Estados-Membros que indicaram ter registado perdas de receitas fiscais devido a discrepâncias na tributação no âmbito das regras atuais, verão o desaparecimento de tais perdas. Conforme se refere no texto principal, a relutância desses Estados-Membros em fornecer dados específicos sobre perdas de receitas fiscais torna difícil quantificar o provável benefício.

As economias reais em matéria de custos de conformidade são difíceis de quantificar, mas isto não significa que sejam negligenciáveis. Ainda que o impacto nos custos de conformidade normais e recorrentes ligados ao IVA não devesse ser significativo, a incidência nos custos pontuais ou intermitentes associados à incoerência e à complexidade das regras fiscais deveria traduzir-se em certas economias.

A resolução de litígios nos tribunais, que constitui um dos problemas atuais, comporta custos elevados e é muitas vezes fonte de insatisfação das partes interessadas. Reduzir a

necessidade de recorrer aos tribunais permitiria a realização de economias substanciais, mesmo que dificilmente quantificáveis.

Para as empresas em geral, o bom funcionamento e a coerência destas regras fiscais em todo o mercado interno contribuirá para a eliminação dos obstáculos à inovação comercial. É difícil quantificar a incidência neste domínio, mas as vantagens económicas podem ser medidas num plano mais qualitativo. Regras fiscais claras e coerentes darão em especial ao setor das telecomunicações, assim como aos operadores no setor da distribuição retalhista, condições que lhes permitirão tirar partido das vantagens económicas do mercado interno.

A incidência económica esperada nos principais agentes do mercado e na estrutura do mercado é descrita de forma qualitativa, devido à ausência de uma quantificação do problema da evasão fiscal. A análise subjacente baseia-se todavia numa raciocínio económico clássico e no conhecimento do setor adquirido ao longo do trabalho de investigação.

A incidência esperada da proposta legislativa será, em certa medida, assimétrica.. A escolha do lugar de implantação das empresas estará mais estreitamente ligado a fatores económicos e a considerações de concorrência do que à arbitragem fiscal. A previsível diminuição da fragmentação no mercado interno deveria trazer vantagens sob forma de uma maior eficácia do mercado, de uma escolha acrescida para os consumidores e de economias de escala mais importantes. Certos operadores marginais, de pequena dimensão, cujo modelo económico se baseia inteiramente na arbitragem fiscal, poderiam vir a ter de se adaptar, para poder sobreviver nesta nova envolvente.

Não se esperam incidências sociais significativas. As empresas que poderiam ser negativamente afetadas são poucas e de pequena dimensão, além de que não são empregadores significativos. Os fornecedores de *vouchers* de telecomunicações pré-pagos cujo principal objetivo é a arbitragem fiscal são frequentemente operadores virtuais com uma presença física negligenciável. Em contrapartida, a melhoria das condições de mercado deveria trazer uma redução dos preços, nomeadamente para as comunicações internacionais, em benefício dos consumidores que utilizam serviços pré-pagos.

6. Comparação das opções

Pode concluir-se do que precede que uma modernização das disposições da Diretiva IVA é a única forma de garantir uma solução viável a longo prazo. Esta modernização deve incluir a definição dos vários tipos de *vouchers*, a clarificação do tratamento fiscal das cadeias de distribuição, regras relativas ao cálculo do valor tributável e a determinação do momento da imposição, assim como deverá considerar as consequências destas regras no que se refere ao direito à dedução.

Os problemas de IVA ligados aos *vouchers* podem por vezes revelar-se extremamente técnicos. Por este motivo, no âmbito dos trabalhos preparatórios, os Estados-Membros e as empresas em questão foram amplamente consultados. No caso das empresas, esta consulta foi muito além das formalidades da consulta pública e, na prática, abrangeu toda a duração deste projeto. Houve especial cuidado na consideração das consequências práticas inovadoras e na necessidade de garantir que as disposições propostas tivessem em conta as evoluções futuras, pelo menos em certa medida. Em consequência, a abordagem preconizada assenta num amplo consenso entre os intervenientes quanto às

medidas necessárias. Contudo, qualquer proposta deve provavelmente reconhecer que certos serviços, designadamente os que são oferecidos pelos operadores de telecomunicações que, inicialmente assentavam na utilização de *vouchers*, evoluíram até se tornarem serviços compráveis aos que são fornecidos pelos prestadores de serviços de pagamento mais clássicos e que o princípio da neutralidade exige agora que se garantam condições de concorrência equitativas em sede de IVA.

7. Acompanhamento e avaliação

É prática corrente da Comissão acompanhar a aplicação pelos Estados-Membros das medidas legislativas como as que aqui se preveem. Não estão previstas medidas adicionais.