

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 19º, 20º e 21º

Assunto: Direito à dedução – Obras realizadas em propriedade alheia

Processo: **nº 11497**, por despacho de 2017-03-23, da Diretora de Serviços do IVA, por subdelegação da Diretora Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I - QUESTÃO APRESENTADA

1. Uma entidade exponente, tem por objeto social o desenvolvimento da atividade de "Comercialização de viaturas e acessórios e reparação de viaturas", e está enquadrada em IVA no regime normal de tributação, de periodicidade mensal.

2. É representante da marca "XX", ao abrigo do contrato de concessão em várias localidades do território nacional, estando ao abrigo daquele contrato, submetida a todas as políticas e diretrizes definidas pela marca, nomeadamente no que se refere à configuração dos espaços físicos, imagem, anúncios visuais e conceitos a retalho, a implementar.

3. A implementação de novos conceitos implica a reorganização dos espaços onde é exercida a atividade, sucedendo que esses trabalhos de adaptação implicam, muitas vezes, a realização de obras de montante considerável.

4. Em 2016, celebrou com a sociedade ZZ Auto, S.A., um contrato de trespasse de estabelecimento comercial daquela entidade, numa daquelas localidades, o qual operava sob a insígnia da marca "XX".

5. Em simultâneo, embora no âmbito de um negócio completamente distinto (os direitos de concessão não incluem o estabelecimento comercial), a entidade exponente assinou um acordo com a marca "XX" para passar a assegurar a representação comercial e os direitos de concessão da marca naquela cidade, ficando sujeita aos mesmos requisitos e exigências contratuais que já tinha nas outras concessões.

6. No trespasse do estabelecimento não está incluído o imóvel, permanecendo o mesmo na titularidade do trespasante, pelo que foi também celebrado um contrato de arrendamento para fins não habitacionais daquele imóvel, por períodos de um ano, sucessivamente renováveis, sendo certo que a sua única e exclusiva finalidade é a de continuar a albergar o estabelecimento comercial que a trespasária (a exponente) adquiriu, destinando-se à prossecução do seu objeto social (cfr. Cláusula 4.ª do Contrato de arrendamento).

7. Para o efeito necessita realizar trabalhos e obras de construção civil e de aquisição de novo mobiliário, em cumprimento dos requisitos exigidos pela marca "XX" para todas as concessões.

8. Uma vez que os investimentos a efetuar se destinam exclusivamente ao exercício de operações tributadas, entende que estão reunidos todos os

requisitos para proceder à dedução do IVA suportado relacionado com os trabalhos e obras de adaptação, bem como com a colocação dos equipamentos necessários ao desenvolvimento da atividade tributada, nos termos da al. a) do n.º 1 do art. 20.º do CIVA.

9. Também questiona relativamente à dedução dos gastos incorridos para efeitos de apuramento do lucro tributável, nos termos do art. 23.º do Código do IRC, questão esta colocada à respetiva área do imposto.

10. Termos em que pretende saber o enquadramento fiscal da situação descrita, bem como a confirmação dos procedimentos a adotar.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

11. Consta, efetivamente, do contrato celebrado, Cláusula quarta, quanto ao "Fim do arrendado", que "O prédio urbano arrendado destina-se à prossecução do objeto social da SEGUNDA CONTRAENTE", sendo que esta corresponde à ora exponente.

12. Relativamente a "Obras", nos termos da cláusula quinta: "1 - Todas as obras a realizar no imóvel carecem do prévio consentimento por escrito da PRIMEIRA CONTRAENTE". 2 - A SEGUNDA CONTRAENTE fica desde já autorizada a colocar na fachada do IMÓVEL os anúncios luminosos ou quaisquer outros reclamos relacionados com a atividade incluída no fim a que se destina, suportando os respetivos custos, licenciamentos e taxas. 3 - Todas as obras autorizadas pela PRIMEIRA CONTRAENTE poderão ser, por si ou seu representante devidamente mandatado, livremente vistoriadas. 4 - Todas as obras e benfeitorias levadas a cabo pela SEGUNDA CONTRAENTE no prédio arrendado ficarão a ser parte integrante dos mesmos e não darão o direito à SEGUNDA CONTRAENTE, seja a que título for, a indemnização ou a retenção".

13. Quanto a "Despesas no arrendado", a Cláusula sexta refere: "1 - A partir da presente data, todas as despesas e encargos que sejam diretamente imputáveis e relacionadas com a manutenção do prédio ora arrendado, nomeadamente, os consumos de energia elétrica, água, telefone e limpeza havidos, são da responsabilidade da SEGUNDA CONTRAENTE. (...)".

14. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), verifica-se que o sujeito passivo se encontra registado pela atividade de "Comércio de veículos automóveis ligeiros", "Manutenção e reparação de veículos automóveis", "Comércio por grosso de peças e acessórios para veículos automóveis", enquadrado em IVA no regime normal, com periodicidade mensal, desde 01/01/1986.

15. No que se refere ao exercício do direito à dedução, estabelece o n.º 1 do art. 19.º do CIVA, que os sujeitos passivos deduzem, nos termos dos artigos seguintes, "o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos".

16. Dispõe a al. a) do n.º 1 do art. 20.º do CIVA, que pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de transmissões de bens ou prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas (operações tributáveis), exceto as exclusões ao direito à dedução previstas no art. 21.º.

17. Dos princípios gerais subjacentes ao exercício do direito à dedução do IVA suportado pelos sujeitos passivos do imposto resulta, que para ser dedutível o IVA suportado nas aquisições de bens e serviços, aquelas devem ter uma relação direta e imediata com as operações a jusante que conferem o direito a dedução.

18. Com a redação do n.º 1 do art. 20.º do CIVA, o legislador pretendeu que o imposto que onerou, na aquisição, determinados bens e serviços, seja dedutível, apenas, quando forem utilizados na realização de operações tributáveis decorrentes da sua atividade, ficando, desta forma, assegurada, a neutralidade do imposto.

19. No entanto, só confere o direito à dedução o imposto mencionado em faturas emitidas na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se na forma legal, as faturas que contêm os requisitos do n.º 5 do art. 36.º, ou do n.º 2 do art. 40.º, ambos do CIVA.

20. No caso apresentado, desde que os gastos efetuados relacionados com trabalhos e obras de adaptação, efetuadas em cumprimento das diretrizes da marca de que é concessionária ("XX"), bem como a colocação de mobiliário e outros equipamentos necessários à atividade pela qual se encontra registada em IVA, reúnam as condições mencionadas, o correspondente IVA suportado confere o direito à dedução, mesmo no caso da aquisição de serviços de construção civil, relativamente aos quais o Código do IVA obriga o adquirente a liquidar o respetivo imposto, nos termos da al. j) do n.º 1 do art. 2.º.

21. Chama-se a atenção de que, caso o imóvel relativamente ao qual houve dedução do imposto que onerou as respetivas despesas de investimento com ele relacionadas, deixe de estar afeto/destinado à realização de operações tributáveis, obriga a proceder às respetivas regularizações, de uma só vez, pelo período ainda não decorrido, as quais devem constar da declaração do último período a que respeita, nos termos do disposto nos n.ºs 5, 6 e 8 do art. 24.º do CIVA.