

Processo C-808/23

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

27 de dezembro de 2023

Órgão jurisdicional de reenvio:

Högsta förvaltningsdomstolen (Supremo Tribunal Administrativo, Suécia)

Data da decisão de reenvio:

21 de dezembro de 2023

Recorrente:

Högkullen AB

Recorrida:

Skatteverket

[...]

RECORRENTE

Aktiebolaget Högkullen [...]

[...] Gotemburgo

RECORRIDA

Skatteverket

[...]

ACÓRDÃO RECORRIDO

Acórdão do Kammarrätten i Göteborg (Tribunal Administrativo de Recurso de Gotemburgo, Suécia) de 3 de março de 2021 [...]

OBJETO

Imposto sobre o valor acrescentado («IVA») esobretaxa fiscal; pedido de decisão prejudicial apresentado ao Tribunal de Justiça da União Europeia

O litígio é apresentado.

O Högsta förvaltningsdomstolen (Supremo Tribunal Administrativo, Suécia) profere o seguinte

DESPACHO

Deve submeter-se um pedido de decisão prejudicial ao Tribunal de Justiça da União Europeia, em conformidade com o artigo 267.º TFUE, conforme consta do pedido de decisão prejudicial em anexo (anexo da ata).

[...]

ANEXO

Pedido de decisão prejudicial em conformidade com o artigo 267.º TFUE, relativo à interpretação dos artigos 72.º e 80.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «Diretiva IVA»)

Introdução

- 1 O Högsta förvaltningsdomstolen (Supremo Tribunal Administrativo, Suécia) pretende obter uma decisão a título prejudicial para esclarecer como devem ser interpretados os artigos 72.º e 80.º da Diretiva IVA no que respeita à determinação do valor normal dos serviços prestados por uma sociedade-mãe à sua filial. As questões prejudiciais foram suscitadas num processo que diz respeito ao cálculo do valor tributável em que a Skatteverket (Autoridade Fiscal sueca) aplicou disposições de direito nacional relativas à reavaliação introduzidas com base no artigo 80.º da Diretiva IVA.

Disposições de direito da União pertinentes

- 2 Resulta do artigo 73.º da Diretiva IVA que, regra geral, o valor tributável é a contraprestação pelos bens ou serviços.
- 3 Nos termos do artigo 80.º, a fim de evitar a fraude ou evasão fiscais, os Estados-Membros podem tomar medidas para que, em determinados casos definidos, o valor tributável corresponda ao valor normal. Em conformidade com o n.º 1, alínea a), tal aplica-se, nomeadamente, se houver laços organizacionais ou patrimoniais definidos pelo Estado-Membro, quando a contraprestação seja

inferior ao valor normal e o destinatário da operação não tenha direito a deduzir integralmente o IVA.

- 4 Para efeitos da aplicação da Diretiva IVA, o conceito de «valor normal» encontra-se definido no artigo 72.º da mesma. No que respeita aos serviços, o primeiro parágrafo prevê que por «valor normal» entende-se o montante total que, a fim de obter os serviços em questão no momento dessa operação, o destinatário no mesmo estágio de comercialização em que se realiza a prestação de serviços teria de pagar, em condições de livre concorrência, a um fornecedor ou prestador independente no Estado-Membro em que a operação é tributável. Na falta de prestação de serviços similar, o «valor normal» é constituído, em conformidade com o artigo 72.º, segundo parágrafo, por um montante não inferior às despesas suportadas pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.

Disposições de direito nacional pertinentes

- 5 Durante os períodos contabilísticos em causa no processo, estava em vigor a *mervärdesskattelagen* (1994:200) (Lei relativa ao imposto sobre o valor acrescentado). Esta lei foi substituída por uma nova *mervärdesskattelag* (2023:200) (Lei relativa ao imposto sobre o valor acrescentado), mas, para efeitos do presente processo, é relevante a lei anterior, que continua a aplicar-se aos factos anteriores à entrada em vigor da nova lei. As disposições aplicáveis da lei de 1994 são enunciadas a seguir. Em substância, a nova lei contém disposições equivalentes.
- 6 Resulta dos §§ 2 e 3 do capítulo 7 que, regra geral, o valor tributável é a contraprestação pelos bens ou serviços.
- 7 Em conformidade com o capítulo 7, § 3a, o valor tributável é o valor normal quando a contraprestação seja inferior a este valor, o adquirente não tenha direito a deduzir integralmente o IVA, o vendedor e o adquirente estejam relacionados entre si e o sujeito passivo não consiga demonstrar de forma bastante que a contraprestação está em conformidade com as condições de mercado.
- 8 O capítulo 1, § 9, primeiro parágrafo, prevê que, no que respeita aos serviços, por valor normal entende-se o montante total que o destinatário de um serviço, no mesmo estágio de comercialização em que se realiza a prestação de serviços, teria de pagar, no momento da prestação e em condições de livre concorrência, a um vendedor independente por esse serviço situado no território nacional. De acordo com o segundo parágrafo, na falta de prestação de serviços similar, o valor normal é constituído por um montante não inferior às despesas suportadas pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.

Factos do processo

- 9 O processo diz respeito à Aktiebolaget Högekullen, a sociedade-mãe de um grupo de gestão imobiliária. A gestão imobiliária é efetuada pelas suas filiais. Em 2016, a referida tinha dezanove filiais diretas e indiretas.
- 10 As atividades das filiais estão parcialmente isentas de imposto e, por conseguinte, não têm direito a deduzir a totalidade do IVA a montante. A sociedade-mãe participa ativamente na gestão de todas as filiais, prestando-lhes várias funções de sede social a título oneroso. Esta atividade económica está integralmente sujeita a IVA. A sociedade-mãe não exerce qualquer outra atividade económica e não declara outros rendimentos para além dos gerados pela prestação de serviços intragrupo.
- 11 Em 2016, a sociedade-mãe prestou às suas filiais serviços de gestão, financeiros, de gestão imobiliária, de investimento, de tecnologias da informação e de gestão de pessoal. A sociedade-mãe recebeu um total de cerca de 2,3 milhões de coroas suecas a título de contraprestação pelos serviços e declarou IVA a jusante sobre a totalidade da contraprestação.
- 12 Segundo a sociedade-mãe, o montante da contraprestação foi determinado através da aplicação do método do custo majorado. A sociedade declara que este método consiste numa remuneração num montante correspondente aos custos incorridos pela sociedade-mãe com a aquisição e prestação dos serviços e uma margem de lucro. Segundo a sociedade, esta aplicou uma chave de atribuição de acordo com a qual uma determinada percentagem dos seus custos de gestão e custos como os relativos a instalações, telefone, tecnologias da informação, representação empresarial e deslocações consideram-se serviços prestados às filiais. A sociedade indicou ainda que considerava que os custos a cargo dos acionistas, como os custos do fecho de contas, os custos de auditoria e assembleia geral e os custos de angariação de capitais, não estavam relacionados com os serviços prestados e que, por conseguinte, estes custos foram integralmente excluídos do cálculo da contraprestação. Estes custos incluem os custos associados a uma nova emissão de ações prevista e à cotação em bolsa.
- 13 Os custos próprios da sociedade-mãe durante o mesmo ano ascenderam a cerca de 28 milhões de coroas suecas. Cerca de metade deste montante estava relacionado com despesas de aquisição sujeitas a IVA, ao passo que o restante dizia respeito a custos de aquisição isentos de IVA e outros custos isentos de IVA, como os custos salariais. A sociedade deduziu a totalidade do IVA a montante sobre as aquisições relativamente às quais tinha incidido IVA, ou seja, incluindo o imposto sobre os custos de angariação de capitais e os custos a cargo dos acionistas.
- 14 Considerando que os serviços tinham sido prestados às filiais a um preço inferior ao valor normal, a Autoridade Fiscal decidiu reavaliar e aumentar o valor tributável. Segundo a Autoridade Fiscal, não havia prestações de serviços

similares no mercado normal e, por conseguinte, o valor tributável foi fixado num montante correspondente aos custos incorridos pela sociedade na prestação desses serviços. A Autoridade Fiscal entendeu que todos os custos incorridos pela sociedade no ano em questão, ou seja, cerca de 28 milhões de coroas suecas, tinham de ser considerados relativos aos serviços prestados, pelo que a base do IVA a jusante da sociedade-mãe foi fixada nesse montante. Este aumento foi sujeito a uma sobretaxa fiscal.

- 15 A sociedade-mãe interpôs recurso para o (Tribunal Administrativo Suécia), que deu provimento ao recurso e anulou a decisão da Autoridade Fiscal. A título de fundamentação, esse tribunal declarou o seguinte. A Autoridade Fiscal não demonstrou, de acordo com as normas jurídicas aplicáveis, que a sociedade vendeu serviços intragrupo abaixo do valor normal. Não é evidente que os custos a cargo dos acionistas devam ser considerados custos relacionados com a prestação de serviços administrativos. O facto de a sociedade não ter declarado outros rendimentos para além dos provenientes dos serviços intragrupo e de ter deduzido o IVA a montante sobre todas as suas aquisições não tem, enquanto tal, qualquer relevância para a estimativa das despesas incorridas com a prestação desses serviços. Dado que a sociedade é a sociedade-mãe de um grupo de sociedades e que uma grande parte dos seus custos no ano em questão foram constituídos pelos custos relacionados com uma eventual cotação na bolsa, é improvável que os custos incorridos pela sociedade com a prestação de serviços intragrupo incluíssem todos os custos incorridos nesse ano.
- 16 A Autoridade Fiscal interpôs recurso para o Kammarrätten i Göteborg (Tribunal Administrativo de Recurso de Gotemburgo, Suécia), que deu provimento ao recurso e confirmou a decisão dessa Autoridade com os seguintes fundamentos.
- 17 A Autoridade Fiscal tem o ónus de provar que a contraprestação cobrada às filiais é inferior ao valor normal. Tratando-se de serviços intragrupo, bastaria que a Autoridade Fiscal demonstrasse que a contraprestação por esses serviços era inferior aos custos da sua prestação. A disposição relativa à reavaliação do valor tributável é uma regra em matéria de evasão fiscal que visa a própria manipulação de preços. Por conseguinte, é razoável que a avaliação do valor tributável assente no que o próprio sujeito passivo considerou fazer parte da atividade económica tributável. A nova emissão de ações e a cotação em bolsa previstas destinavam-se a obter financiamento para futuras aquisições de sociedades e bens imóveis. A angariação de capitais beneficiou, portanto, todo o grupo. Ao solicitar a dedução do imposto a montante sobre todas as aquisições, a sociedade manifestou a opinião de que essas despesas faziam parte da sua atividade económica. No caso de uma sociedade-mãe cuja única atividade consiste na prestação de serviços tributáveis às suas filiais, o imposto a montante não pode ser totalmente dedutível com o fundamento de que as despesas em questão fazem parte das despesas gerais da atividade económica, ao mesmo tempo que se considera que essa operação não tem qualquer relação com as operações tributáveis a jusante dessa atividade. Assim, todos os custos incorridos pela sociedade-mãe fazem parte integrante do

preço da gestão das filiais e devem ser incluídos na determinação do valor normal dos serviços intragrupo.

Posição das partes

Aktiebolaget Högkullen

- 18 A Aktiebolaget Högkullen interpôs recurso do acórdão do Tribunal Administrativo de Recurso pedindo a anulação deste acórdão e a confirmação da decisão do Tribunal Administrativo. Sustenta que a contraprestação recebida não é inferior ao valor normal dos serviços em questão e que, por conseguinte, a decisão da Autoridade Fiscal de reavaliar o valor tributável é infundada. A sociedade argumenta o seguinte.
- 19 O argumento da Autoridade Fiscal de que os serviços prestados constituem um serviço único e conjunto, exclusivo do grupo, e que, por conseguinte, não existe um serviço similar no mercado normal, não encontra fundamento na jurisprudência do Tribunal de Justiça. A Diretiva IVA baseia-se no princípio de que cada operação deve ser considerada distinta e independente, tendo o Tribunal de Justiça reconhecido igualmente que a gestão ativa das filiais pode consistir em vários tipos de serviços que constituem uma atividade económica (v., por exemplo, Acórdão de 5 de julho de 2018, *Marle Participations*, C-320/17, EU:C:2018:537).
- 20 Os serviços que a sociedade prestou às suas filiais não são exclusivos do grupo e das suas atividades. A externalização de várias funções é uma prática corrente e todos os serviços em causa no presente processo têm uma natureza que permite a sua aquisição no mercado aberto a diferentes prestadores. Por conseguinte, existem serviços similares no mercado aberto e é possível fixar um preço de mercado para cada serviço distinto. Considerar que a gestão das filiais constitui um serviço único e global, que só pode ser prestado no âmbito de um grupo de sociedades, é contrário ao princípio da neutralidade e implica que a regra geral de determinação do valor normal nunca se aplica a essa prestação de serviços.
- 21 A sociedade aplica o método do custo majorado para determinar o preço dos serviços que presta às suas filiais. Esta metodologia é um modelo geralmente aceite de fixação de preços baseado nos custos, com uma margem em condições de plena concorrência. O princípio da plena concorrência é reconhecido internacionalmente e significa que os preços e outras condições acordados entre sociedades estreitamente relacionadas em operações transfronteiriças devem corresponder ao que sociedades independentes teriam acordado na mesma situação.
- 22 A angariação de capitais pela sociedade não beneficia as filiais e não tem qualquer relação com o exercício das várias funções de sede social. De acordo com as diretrizes da OCDE sobre os serviços intragrupo, a cobrança dos custos de

acionistas às filiais não está em conformidade com o princípio da plena concorrência. A Autoridade Fiscal constrói um valor normal fictício que variará consideravelmente de ano para ano quando, como no caso em apreço, ocorrer um custo único que não tem qualquer relação com o custo efetivo da produção ou da prestação dos serviços. Uma vez que a sociedade acrescenta uma margem comercial ao preço de custo dos serviços, as despesas gerais da sociedade são tidas em conta na fixação dos preços ao longo do tempo, incluindo-as na «majoração» do método do custo majorado.

- 23 Um valor normal determinado segundo o método do custo majorado não é contrário ao que constitui um valor normal na aceção da Diretiva IVA. Não existe base jurídica que permita concluir que o montante da dedução do IVA a montante deve estar relacionado com o preço de um serviço. Na sua aplicação das regras relativas à reavaliação, a Autoridade Fiscal invoca a jurisprudência do Tribunal de Justiça respeitante ao direito à dedução. Tal é incorreto, uma vez que as regras relativas à reavaliação são totalmente independentes das regras relativas ao direito à dedução. Além disso, a decisão da Autoridade Fiscal tem por efeito que as despesas não sujeitas a IVA a montante, como as despesas salariais, sejam igualmente incluídas no valor tributável e sujeitas a IVA a jusante. A forma como a Autoridade Fiscal aplica as regras relativas à reavaliação conduz a um resultado desproporcionado em relação ao objetivo prosseguido por essas regras.

A Autoridade Fiscal

- 24 A Autoridade Fiscal afirma que deve ser negado provimento ao recurso e alega o seguinte.
- 25 A gestão ativa das filiais pela sociedade-mãe deve ser considerada um serviço único e global, sem equivalente entre partes independentes no mercado normal. Mesmo que se considere que são prestados vários serviços distintos, estes devem ser considerados tão específicos do grupo em questão que não existem serviços similares no mercado normal. Nas relações intragrupo, a fixação de preços pode, de facto, ser influenciada por fatores que são irrelevantes no contexto de uma operação externa correspondente. Por conseguinte, a fixação de preços no âmbito de um grupo de sociedades pode afastar-se do que teria sido acordado entre partes independentes. O conteúdo dos serviços intragrupo pode também ser influenciado por fatores irrelevantes para as operações externas. Isto leva a concluir que, se uma sociedade-mãe incorre em custos elevados para produzir um serviço prestado às suas filiais, não se trata do mesmo tipo de serviço que um prestador externo poderia prestar; o serviço da sociedade-mãe tem antes um caráter diferente e de âmbito mais vasto.
- 26 Quando o valor normal é calculado com base nos custos incorridos pela sociedade-mãe, tal deve ser feito da mesma forma que o valor tributável é determinado quando os serviços são utilizados para fins diferentes dos da empresa. Tal significa que o custo da prestação do serviço se refere à proporção dos custos fixos e de exploração da empresa relacionados com o serviço. Se for

possível demonstrar que o imposto a montante relativo às despesas é dedutível pelo facto de estes custos fazerem parte das despesas gerais da atividade económica, existe uma relação entre o custo e as operações a jusante. Se existir esta relação no âmbito da avaliação do direito à dedução, existe uma relação correspondente no âmbito de uma reavaliação. Consequentemente, o imposto a montante não pode ser considerado totalmente dedutível pelo facto de o custo fazer parte das despesas gerais da atividade económica e de não estar relacionado com as operações a jusante no âmbito de uma reavaliação.

- 27 Decorre da jurisprudência do Tribunal de Justiça que os custos para reunir capital podem constituir despesas gerais da atividade económica (Acórdão de 26 de maio de 2005, Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320). No presente processo, a sociedade-mãe deduziu a totalidade do imposto a montante relacionado com as suas aquisições, incluindo o imposto relativo aos custos de angariação de capitais e aos custos dos acionistas. Uma vez que a atividade económica da sociedade-mãe consiste exclusivamente na prestação de serviços às suas filiais, deve considerar-se que esses custos beneficiaram indiretamente as filiais.
- 28 As disposições relativas à reavaliação do valor tributável foram introduzidas para combater a fraude fiscal e a perda de receitas do IVA em resultado da manipulação dos preços. Neste caso, a sociedade-mãe deduziu o imposto a montante pago em relação a despesas gerais, mas não teve em conta esses custos na determinação do preço das operações a jusante. As filiais não têm direito a deduzir integralmente o IVA e, por conseguinte, não teriam podido deduzir a totalidade do imposto a montante se tivessem adquirido os serviços externamente ou angariado elas próprias os capitais. A aceitação desta forma de fixação dos preços dos serviços conduziria, por conseguinte, a uma perda de receitas fiscais.
- 29 Os princípios que regem a tributação dos rendimentos não são aplicáveis no domínio do IVA, uma vez que se trata de dois sistemas distintos, com objetivos e abordagens diferentes. O Tribunal de Justiça considerou que o modelo de convenção fiscal da OCDE não é relevante para efeitos de interpretação da Diretiva IVA, uma vez que diz respeito à fiscalidade direta (Acórdão FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, n.º 39). Consequentemente, mesmo que esta forma de fixação de preços possa ser aceite para efeitos do imposto sobre o rendimento, pode ser necessário reavaliar o valor tributável no âmbito de uma avaliação do IVA.

Quanto à necessidade da decisão prejudicial

- 30 No caso em apreço, é indiscutível que a sociedade-mãe e as suas filiais estão relacionadas entre si de tal forma que se pode partir do princípio de que as regras relativas à reavaliação do valor tributável são aplicáveis e que as filiais não têm direito à dedução integral do IVA a montante. Por outro lado, o artigo 80.º da Diretiva IVA faz depender a reavaliação do facto de a contraprestação prestada ser inferior ao valor normal. Com o presente pedido de decisão prejudicial, o Högsta

förvaltningsdomstolen (Supremo Tribunal Administrativo, Suécia) pretende obter orientações sobre a forma de apreciar se é esse o caso.

- 31 Por força do artigo 72.º, primeiro parágrafo, da Diretiva IVA, por valor normal de um serviço entende-se o montante que o destinatário do serviço teria de pagar a um prestador independente para obter o serviço em questão. Ao abrigo do segundo parágrafo, na falta de prestação de serviços similar, por valor normal deve entender-se um montante não inferior às despesas suportadas na execução da prestação do serviço.
- 32 As partes no processo discordam quanto ao facto de o artigo 72.º, primeiro parágrafo, poder ser aplicado para determinar o valor normal dos serviços prestados por uma sociedade-mãe às suas filiais. A Aktiebolaget Högkullen afirma que cada um dos serviços prestados deve ser avaliado separadamente e que os serviços correspondentes podem ser adquiridos no mercado aberto. Pelo contrário, a Autoridade Fiscal sustenta que a gestão ativa das filiais pela sociedade-mãe constitui um serviço único e global, cujo equivalente não existe entre partes independentes no mercado aberto. A Autoridade Fiscal afirma ainda que tanto a fixação de preços como o conteúdo dos serviços intragrupo são influenciados por fatores irrelevantes para as operações externas. Segundo a Autoridade Fiscal, não é possível determinar uma prestação similar, independentemente de se considerar que foram prestados um ou mais serviços às filiais.
- 33 A questão de saber se, neste caso concreto, existem efetivamente prestações de serviços similares no mercado aberto é fundamentalmente uma questão de facto sobre a qual o Tribunal de Justiça não se pronuncia. No entanto, a Autoridade Fiscal entende, em princípio, que a própria natureza dos serviços prestados às filiais por uma sociedade-mãe, enquanto sociedade gestora de participações sociais ativa, não permite determinar uma prestação de serviços similar no mercado aberto. Segundo a Autoridade Fiscal, estes casos implicam, por conseguinte, serviços únicos, cujo valor normal não pode ser determinado em conformidade com o artigo 72.º, primeiro parágrafo.
- 34 A posição da Autoridade Fiscal baseia-se na jurisprudência anterior do Supremo Tribunal Administrativo. No processo HFD 2014 ref. 40, este órgão jurisdicional considerou que uma condição prévia para a reavaliação do valor tributável é que a Autoridade Fiscal demonstre que a contraprestação é inferior ao valor normal. Além disso, o órgão jurisdicional considerou que, no caso de operações intragrupo, a Autoridade Fiscal pode liberar-se do ónus da prova demonstrando que a contraprestação é inferior ao custo da prestação dos serviços, sem ter de demonstrar previamente que não existem serviços similares prestados por prestadores de serviços externos. O órgão jurisdicional justificou esta posição pelo facto de a fixação de preços nas operações intragrupo poder ser influenciada por fatores irrelevantes no âmbito de uma operação externa correspondente, podendo assim afastar-se do que teria sido acordado entre partes independentes.

- 35 O Högsta förvaltningsdomstolen (Supremo Tribunal Administrativo, Suécia) considera necessário que o Tribunal de Justiça esclareça se é compatível com os artigos 72.º e 80.º da Diretiva IVA partir do princípio, como fez a Autoridade Fiscal, de que não existem prestações de serviços similares no mercado normal no que respeita ao tipo de serviços em causa no presente processo. A questão que se coloca é, por conseguinte, a de saber se é compatível com a Diretiva IVA, tendo em consideração o caráter único destes serviços, determinar sempre o valor normal com base na regra alternativa do artigo 72.º, segundo parágrafo.
- 36 Por força do artigo 72.º, segundo parágrafo, o valor normal é um montante não inferior às despesas suportadas pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços. As partes no processo também não estão de acordo quanto à forma como esta disposição deve ser entendida. Segundo a Aktiebolaget Högekullen, o método do custo majorado que utilizou para calcular a contraprestação leva a que esta seja pelo menos igual aos custos suportados pela sociedade para prestar os serviços. A Autoridade Fiscal sustenta que todos os custos fixos e variáveis da sociedade-mãe constituem custos da prestação dos serviços.
- 37 Em apoio da sua argumentação, a Autoridade Fiscal refere o facto de que, no presente processo, a única atividade económica da sociedade-mãe consistia na gestão ativa das suas filiais e esta deduziu a totalidade do imposto a montante que incidiu sobre as suas próprias despesas, incluindo o imposto relativo aos custos de angariação de capitais e aos custos a cargo do acionista. A Autoridade Fiscal entende que as despesas totais da sociedade-mãe constituem o custo em que incorreu para prestar os serviços.
- 38 Para que o valor tributável seja fixado num montante superior à contraprestação, a Autoridade Fiscal deve demonstrar que esta é inferior ao valor normal. Na opinião do Supremo Tribunal Administrativo, Suécia, não é claro se, numa situação como a que está em causa no presente processo, ao determinar o valor normal, deve ser estabelecida uma tal relação com a dedução do imposto a montante, como fez a Autoridade Fiscal. Por conseguinte, o Supremo Tribunal Administrativo, Suécia, pede ao Tribunal de Justiça que se pronuncie sobre a questão de saber se é compatível com os artigos 72.º e 80.º da Diretiva IVA considerar que, quando a única atividade de uma sociedade-mãe consiste na gestão ativa das suas filiais e a sociedade-mãe deduziu a totalidade do imposto a montante pago sobre as suas despesas, as despesas totais da sociedade-mãe, incluindo os custos de angariação de capitais e os custos a cargo do acionista, constituem o custo incorrido pela sociedade na prestação dos serviços às filiais.
- 39 Resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que o artigo 80.º deve ser interpretado de forma restritiva e os Estados-Membros não podem prever, com fundamento nesse artigo, que o valor tributável seja o valor normal em situações diferentes das previstas nesta disposição (v., por exemplo, Acórdão Balkan and Sea Properties e Provadinvest, processos apensos C-621/10 e C-129/11, EU:C:2012:248, n.ºs 45 e 51). O Tribunal de Justiça não examinou, contudo, as questões em causa no presente processo relativas à reavaliação do valor tributável

para os serviços intragrupo e a jurisprudência anterior não fornece, na opinião do Supremo Tribunal Administrativo orientações suficientes para determinar a forma como as questões devem ser respondidas. Por conseguinte, é necessário obter uma decisão prejudicial do Tribunal de Justiça.

Questões

- 40 Tendo em conta o exposto, o Högsta förvaltningsdomstolen (Supremo Tribunal Administrativo, Suécia) solicita uma resposta às seguintes questões.

Primeira questão: É compatível com os artigos 72.º e 80.º da Diretiva [2006/112 («Diretiva IVA»)], para efeitos da aplicação das disposições de direito nacional relativas à reavaliação do valor tributável, que, quando uma sociedade-mãe presta às suas filiais serviços do tipo dos que estão em causa no presente processo, considerar sempre que tais serviços únicos, cujo valor normal não pode ser determinado através de uma comparação como a prevista no artigo 72.º, primeiro parágrafo?

Segunda questão: É compatível com os artigos 72.º e 80.º da Diretiva IVA, para efeitos da aplicação das disposições de direito nacional relativas à reavaliação do valor tributável, considerar que as despesas totais de uma sociedade-mãe, incluindo os custos de angariação de capitais e os custos dos acionistas, constituem o custo incorrido pela sociedade na prestação de serviços às suas filiais, quando a única atividade da sociedade-mãe consiste na gestão ativa das filiais e a sociedade-mãe deduziu a totalidade do IVA a montante sobre as suas aquisições?