

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 6.º

Assunto: Localização das operações - Explicações via internet

Processo: **nº 22753**, por despacho de 2023-01-06, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitado ao abrigo do artigo 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação:

I - CARATERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

1. Da consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que a exponente se encontra enquadrada em sede de IVA, no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral, desde 2021-12-17, pelo exercício da atividade de "Outros Prestadores de Serviços", CIRS 1519.

II - DO PEDIDO

2. Verifica-se que a exponente, procedeu à entrega da declaração de início de atividade em 2021-12-17.

3. As prestações de serviços que efetuou consistem na correção de trabalhos e ajuda na fluência e gramática de pessoas que estão a aprender português (explicações), sendo que esses serviços são realizados através de videoconferência, por via internet.

4. Refere a exponente que essas prestações de serviços são efetuadas a uma empresa em nome individual (sujeito passivo de IVA) sediada na República da Irlanda, sendo esta isenta de IVA.

5. Refere, ainda, que a faturação mensal referente a essas prestações de serviços ronda os €200 e €300.

6. Alega, que no âmbito da sua atividade, tem de emitir faturas para clientes de Estados Membros da União Europeia, nomeadamente, República da Irlanda.

7. Pretende, deste modo, ser informada e esclarecida, tendo em conta o seu enquadramento em sede de IVA, se se aplica ou não a isenção de IVA, ou se existe alguma outra solução relativa ao seu caso concreto.

III - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

8. Nos termos do n.º 1 do artigo 4.º também do CIVA, o conceito de prestação de serviços tem um caráter residual, abrangendo todas as operações decorrentes da atividade económica do sujeito passivo que não sejam definidas como transmissões de bens, importações de bens ou aquisições intracomunitárias

9. Existem determinadas operações que, por serem consideradas de interesse geral e 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.

10. A atividade exercida por explicadores (explicações) vem regulada na alínea

11) do artigo 9.º do CIVA segundo o qual estão isentas de imposto "As prestações de serviços que consistam em lições ministradas a título pessoal sobre matérias do ensino escolar ou superior".

11. Esta isenção aplica-se apenas quando as lições são ministradas a título pessoal, isto é, quando efetuadas diretamente pelo professor ao explicando, pressupondo, assim, uma relação direta entre ambos, sem interferência de qualquer outra entidade, devendo as referidas lições versar sobre matérias do ensino escolar ou superior, considerando-se este como integrado no Sistema Nacional de Educação.

12. Quando as lições não são ministradas diretamente ao explicando, ou seja, sendo os serviços prestados e faturados ao explicando por um centro de explicações, os mesmos extravasam o âmbito de aplicação da isenção prevista na alínea 11) do artigo 9.º do CIVA, constituindo uma atividade tributada à taxa normal, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

13. Relativamente aos serviços prestados pela exponente, por videoconferência através da internet, é de referir que, sendo os mesmos efetuados com intervenção humana não são considerados como prestação de serviços por via eletrónica.

14. As regras de localização das operações encontram-se consagradas no artigo 6.º do CIVA. Esta norma legal contempla, no seu n.º 6, duas regras gerais de localização das prestações de serviços [alíneas a) e b)], que se diferenciam em função do adquirente: i) uma destinando-se às prestações de serviços efetuadas a sujeitos passivos, sendo a tributação efetuada no lugar onde o adquirente tem a sede, o estabelecimento estável ou o domicílio [alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º]; e ii) outra destinando-se às prestações de serviços efetuadas a não sujeitos passivos, sendo o lugar de tributação, o da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador de serviços [alínea b) do n.º 6 do artigo 6.º].

15. Todavia, estas regras gerais comportam algumas exceções, descritas nos nºs 7 a 12 do artigo 6º do referido diploma legal, tendo cada uma delas, regras próprias de localização.

16. As prestações de serviços de explicações/aulas por videoconferência, via internet, quer para sujeitos passivos de outros países da União Europeia, quer para sujeitos passivos de países terceiros, não se enquadram em quaisquer exceções previstas no artigo 6.º do CIVA.

17. Assim, no caso em apreço, como o adquirente dos serviços é um sujeito passivo com sede noutro Estado membro, os serviços prestados pela exponente não são localizados/tributados no território nacional, mas sim no Estado membro onde o adquirente dos serviços está sediado, por leitura a contrário do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA.

IV - ANÁLISE

18. Da consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que a exponente, procedeu à entrega da declaração de início de atividade em 2021-12-17, encontrando-se enquadrada em sede de IVA, no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral, desde 2021-12-17, pelo CIRS "Outros Prestadores de Serviços", CIRS 1519.

19. Aquando do início de atividade, assinalou a opção que pretende efetuar transmissões intracomunitárias e exportações, no entanto, não assinalou a

opção de que pretende efetuar Prestações/Aquisições Serviços intracomunitários.

20. Porém, e através da consulta ao sistema de emissão de faturas eletrónicas no Portal das Finanças, verifica-se que todas as faturas-recibos emitidas no decurso do ano de 2022 (Fr n.ºs 1 a 11), dizem respeito a prestações de serviços efetuadas a um adquirente na Irlanda, relativamente às quais procedeu à liquidação do imposto.

21. Neste contexto, deve proceder à entrega de uma declaração de alterações e assinalar a opção de que pretende realizar Prestações/Aquisições Serviços Intracomunitários.

22. Por outro lado, tendo em atenção a questão colocada e as operações que refere efetuar (Correção de trabalhos e ajuda na fluência e gramática de pessoas que estão a aprender português), caso não efetue qualquer outro tipo de operações, deve, na declaração de alterações referida no ponto anterior, assinalar que não efetua transmissões intracomunitárias nem exportações.

23. Verifica-se também que a exponente procedeu à entrega das declarações periódicas de IVA, referente aos 1.º, 2.º e 3.º trimestres de 2022, sendo que, ainda, se encontra a decorrer o prazo para a entrega da DP de IVA referente ao 4.º trimestre.

24. Consultado o Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA (VIES) verifica-se que NIF da exponente (prestadora dos serviços) se encontra válido para efeitos de operações a realizar com outros Estados - Membros desde 2021-12-17.

25. Nos meses em que a exponente preste serviços a sujeitos passivos da União Europeia, com NIF válido no VIES, deve entregar, até ao dia 20 do mês seguinte, uma declaração recapitulativa.

26. No caso em apreço, a exponente presta serviços de explicações/aulas, por videoconferência, via internet, a um sujeito passivo (adquirente) sediado noutro país da União Europeia (República da Irlanda). Estas operações não são localizadas/tributadas no Território nacional, por leitura a contrario do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA.

27. Consta-se que o número de identificação fiscal do sujeito passivo, irlandês, adquirente dos serviços se apresenta como inválido para transações transnacionais, após consulta no Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA (VIES).

28. Embora o meio de prova formal, para confirmar a natureza do adquirente seja a inscrição no sistema VIES, a ausência do n.º de IVA do adquirente dos serviços nesse sistema não deve constituir o único fundamento para justificar a derrogação da regra de tributação da operação no local onde o adquirente esteja sediado ou domiciliado, a requerente deve averiguar junto do seu cliente da sua qualidade de sujeito passivo tendo em vista a determinação da localização das operações.

29. Assim, não ficando demonstrado que o adquirente dos serviços é um sujeito passivo na Irlanda aplica-se o disposto na alínea b) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, o que implica que as prestações de serviços sejam localizadas/tributadas no território nacional, sujeitas a imposto à taxa normal (23%) prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

30. Como se observa no ponto 20, constata-se ter sido esta a atuação da requerente no caso em apreço, nas faturas por si já emitidas.

31. Finalmente, considerando o questionado pela requerente relativamente à possibilidade de beneficiar de um regime de isenção do imposto, e no pressuposto de que apenas exerce a atividade descrita no pedido, consubstanciada na prestação de serviços de "correção de trabalhos e ajuda na fluência e gramática de pessoas que estão a aprender português, deve referir-se que se não tiver atingido, no ano civil de 2022, um volume de negócios superior a € 13 500, poderá beneficiar do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, sendo para tal necessário que proceda à entrega de declaração de alterações para o efeito, durante o mês que decorre (de janeiro), e cumpra os restantes requisitos previstos na norma referida, nomeadamente, não efetuar importações, exportações ou atividades conexas.

V - CONCLUSÃO

32. Face ao exposto, conclui-se:

a) Deve a requerente proceder à entrega de uma declaração de alterações e assinalar a opção de que pretende realizar Prestações de serviços intracomunitários.

b) Naquela declaração deve, ainda, assinalar que não exerce atividades relacionadas com transmissões intracomunitárias, exportações ou atividades conexas.

c) Caso cumpra os requisitos para enquadramento no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º e seguintes do CIVA, e pretenda beneficiar da sua aplicação, deve apresentar a declaração de alterações durante o mês que decorre (janeiro de 2023).

d) Uma vez que o número de identificação fiscal do adquirente irlandês não consta no Sistema de Informação de operações Intracomunitárias e caso este não venha comprovar a sua natureza de sujeito passivo, será aplicável o disposto na alínea b) do n.º 6 do art.º 6º do CIVA, o que implica que a prestação de serviços é localizada/tributada no território nacional, devendo a exponente continuar a liquidar imposto nas faturas que emitir, salvo se estiver enquadrada no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, devendo, neste caso, as respetivas faturas conter menção ao motivo justificativo da não liquidação do imposto "IVA - Regime de Isenção".

e) Em qualquer caso, se o adquirente dos serviços, sediado na República da Irlanda, vier a comprovar a sua natureza de sujeito passivo, devidamente registado para efeitos de operações intracomunitária no VIES, as prestações de serviços em causa não serão localizadas/tributadas em Portugal. Neste caso, o motivo justificativo da não aplicação do imposto, que deve constar na fatura, será a menção "IVA - autoliquidação" [regra geral artigo 6.º, n.º 6, a) (a contrário)].