

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al a), do n.º 6, do art. 6.º; al e), do n.º 1, do art. 2.º
- Assunto: Localização de operações - Formação disponibilizada aos colaboradores da entidade que a paga, prestada por um 3º domiciliado fora da UE.
- Processo: **nº 13938**, por despacho de 2018-07-26, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
- Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - QUESTÕES COLOCADAS

- 1.** Após consulta efetuada ao sistema informático da AT - Autoridade Tributária e Aduaneira, constata-se que o Requerente encontra-se registado, para efeitos de IVA, desde 10-02-2017, com a atividade principal de "COMÉRCIO A RETALHO POR CORRESPONDÊNCIA OU VIA INTERNET" - CAE 47910 e secundária de "OUT. ACTIVIDADES SERVIÇOS APOIO PRESTADOS ÀS EMPRESAS, N.E." - CAE 82990, enquadrado como sujeito passivo que efetua operações que conferem direito à dedução, no regime normal, de periodicidade trimestral.
- 2.** Pretende constituir uma empresa de distribuição de produtos através de uma plataforma informática de venda online que pretende que funcione da seguinte forma:
 - i. "Trata-se de uma estratégia empresarial de distribuição de bens, onde a divulgação dos produtos se dá pela indicação «boca a boca» feita por colaboradores independentes;
 - ii. Além da compra dos produtos, os colaboradores poderão indicar outros colaboradores, e assim, construir uma rede de escoamento de produtos;
 - iii. Por esse trabalho, tais distribuidores recebem bónus e prémios."
- 3.** Deste modo, pretende o Requerente ser esclarecido relativamente às duas seguintes questões:
 - i. "(...), em termos contabilísticos como devo proceder em relação aos prémios que serão entregues aos colaboradores sempre que atingirem um determinado critério exigido pela empresa, a empresa compra o referido prémio e depois oferece ao colaborador, (os prémios serão telemóveis, computadores, viagens, eletrodomésticos, equipamentos de som e imagem, carros e até casa ou apartamento);
 - ii. (...), eu ou a empresa que irei criar vamos ter uma parceria com um especialista na área em que a empresa vai funcionar que é " Marketing " em que os colaboradores iram receber um curso pago pela empresa, mas este especialista é de um país 3º e ele disse enquanto não tiver um número significativo de colaboradores ele fatura o valor de cada curso no país 3º, e depois quanto começar a ter um número significativo de colaboradores ele criará uma empresa cá. A pergunta é como funciona em relação ao pagamento e faturação dos cursos lá no país 3º "

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

4. Face às questões colocadas, afigura-se importante saber as regras de aplicação territorial do Imposto sobre o Valor Acrescentado que se encontram previstas no artigo 6.º do Código do IVA (CIVA).

5. De acordo com as duas regras gerais de localização, previstas no n.º 6, do artigo 6.º do CIVA, as prestações de serviços consideram-se efetuadas e tributáveis em território nacional:

i. Quando o adquirente dos serviços seja um sujeito passivo de IVA, devidamente registado, e tenha utilizado o respetivo número de identificação fiscal para efetuar a aquisição do serviço, cuja sede, estabelecimento estável ou, na falta dele, o domicílio, para o qual são prestados, se situe no território nacional - alínea a), do n.º 6, do artigo 6.º;

ii. Quando o adquirente dos serviços for uma pessoa que não seja sujeito passivo de IVA, e o prestador tenha no território nacional a sede da sua atividade, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados - alínea b), do n.º 6, do artigo 6.º.

6. Estas regras comportam determinadas exceções, algumas das quais são comuns às duas regras gerais, enquanto as outras são específicas das operações entre sujeitos passivos e não sujeitos passivos (n.º 7 a 15 do artigo 6.º do CIVA).

7. No entanto, uma vez que a operação em causa, formação (ensino ou similar) se efetua entre dois sujeitos passivos, conforme se depreende na petição apresentada para efeitos do presente pedido de informação vinculativa, tais serviços não se enquadram em nenhuma das regras específicas estabelecidas nos números 7 a 15 da citada norma, aplicando-se-lhes a regra geral de localização prevista na alínea a), do n.º 6, do artigo 6.º do CIVA.

8. Nesta conformidade, estando o prestador dos serviços estabelecido fora do território nacional (fora da Comunidade – país 3º) e o adquirente dos serviços estabelecido em Portugal, a operação é localizada e tributada no território nacional, por aplicação da alínea a), do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, competindo ao sujeito passivo adquirente, por força da alínea e), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, proceder à liquidação do imposto, sem prejuízo do exercício do direito à dedução nos termos dos artigos 19.º e seguintes do CIVA.

9. Sendo o pedido omissivo quanto ao local concreto em que a prestação de serviços de formação será efetuada, importa referir, que caso se esteja perante serviços respeitantes ao acesso e serviços acessórios ao mesmo (ex. utilização de vestuários ou instalações sanitárias), o enquadramento varia consoante o local de execução:

i. Assim, quando as prestações de serviços de acesso e acessórios ocorram em território nacional, consideram-se cá localizadas, por força do disposto na alínea e), do n.º 8, do artigo 6.º do CIVA;

ii. Pelo contrário, se as referidas prestações de serviços forem executadas fora do território nacional (ex. país 3º), serão ali localizadas, por força do disposto na alínea e), do n.º 7, do artigo 6.º do CIVA, não relevando, para

este efeito, o local da sede ou domicílio do adquirente.

10. Refira-se, ainda, que caso estejam em causa (uma vez que o pedido é também omissivo neste aspeto), prestações de serviços por via eletrónica, nomeadamente as descritas no anexo D (ensino à distância), e sendo as mesmas efetuadas entre sujeitos passivos, aplica-se igualmente a regra estabelecida na alínea a), do n.º 6, do artigo 6.º do CIVA, isto é, consideram-se localizadas e tributadas no local da sede, estabelecimento estável ou domicílio do adquirente.

ANÁLISE DO PEDIDO E CONCLUSÃO

11. A primeira questão colocada, relacionada com assuntos contabilísticos, cabe informar que, não compete à Direção de Serviços do IVA, no âmbito das suas atribuições e competências, pronunciar-se sobre essa matéria, face ao que, não é suscetível de análise no âmbito da presente informação.

12. Relativamente à segunda questão, a formação dada aos colaboradores, paga pelo Requerente ou por uma sociedade a constituir, na sequência das considerações antecedentes, esclarece-se que, os serviços de formação, mesmo que sejam efetuados por via eletrónica (ensino à distância), são subsumíveis na regra geral de localização prevista na alínea a), do n.º 6, do artigo 6.º do CIVA.

13. Dado que a operação se considera localizada em Portugal e que o prestador de serviços não se encontra sediado, estabelecido ou domiciliado em território nacional, compete ao Requerente ou à sociedade a constituir, na qualidade de adquirente, por força da alínea e), do n.º 1, do artigo 2.º do CIVA, proceder à liquidação do imposto.

14. Caso as prestações de serviços digam respeito à disponibilização do acesso e a serviços acessórios do acesso à formação e estes ocorram em território português, as mesmas são aqui tributadas, por aplicação do disposto na alínea e), do n.º 8, do artigo 6.º do CIVA. Pelo contrário, se as mesmas prestações de serviços forem localizadas fora do território nacional, por aplicação do disposto na alínea e), do n.º 7, do artigo 6.º do CIVA, não são tributadas em Portugal.