

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
Artigo: 9.º; n.º 1 do art 4.º
Assunto: Enquadramento – Estabelecimento do tipo hoteleiro - Serviços de alojamento a estudantes
Processo: **nº 14882**, por despacho de 2019-08-14, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - MOTIVOS DO PEDIDO

1. A Requerente, encontrando-se enquadrada em IVA, no regime normal de periodicidade trimestral, com a atividade principal de " Arrendamento de Bens Imobiliários ", CAE- 68200 e como atividades secundárias "Alojamento Mobilado para Turistas", CAE- 5501 e "Outros Estabelecimentos Hoteleiros sem Restaurante", CAE- 55124, vem expor e solicitar o seguinte:

1.1 Desenvolve a sua atividade como um estabelecimento hoteleiro, residencial, no aluguer/arrendamento de quartos.

1.2 Em sede de IVA, liquida imposto à taxa reduzida de 6% aos seus clientes (estudantes e não estudantes).

1.3 Para efeitos do benefício fiscal a estudantes deslocados, em sede de IRS, entende que terá de registar os contratos como "arrendamento de bens imobiliários".

1.4 Porém, sendo o arrendamento de bens imobiliários uma atividade isenta de IVA, nos termos do artigo 9.º do CIVA, questiona se pode emitir as suas faturas, relativamente àqueles contratos, com imposto à taxa reduzida.

1.5 Questiona ainda se existe uma alternativa a manter uma sujeição de IVA e beneficiar da dedução de IRS prevista no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

2. A locação de bens imóveis é considerada uma prestação de serviços sujeita a IVA, de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º, conjugada com o n.º 1 do artigo 4.º, ambos do CIVA.

3. Porém, o princípio geral de tributação, segundo o qual o imposto é liquidado sobre qualquer prestação de serviços efetuada a título oneroso por um sujeito passivo de imposto, prevê determinadas derrogações, entre as quais, a prevista na alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, a qual resultou da transposição para o ordenamento jurídico nacional do disposto na alínea l) do n.º 1 do artigo 135.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro, que, pelo facto de se tratar de uma derrogação a um princípio geral, deve ser objeto de uma interpretação estrita.

4. Tem sido entendimento da Administração Fiscal que, o contrato de locação do imóvel se enquadra na alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, independentemente, da natureza jurídica do negócio e do estatuto do locador, quando a característica predominante da operação económica consiste na colocação passiva do imóvel à disposição do locatário, em conformidade com o conceito de locação definido nos artigos 1022.º e 1023.º do Código Civil.

5. Tal entendimento, segue no mesmo sentido que a Jurisprudência Comunitária, a qual tem considerado que toda e qualquer prestação de serviços que esteja para além deste âmbito não deverá beneficiar da isenção. Assim, se no contrato estiverem contempladas outras prestações de serviços indissociáveis da utilização dos espaços pelos utilizadores, nomeadamente, serviços de limpeza, fornecimento de água, eletricidade, telefone, internet, entre outros, a operação deve ser excluída da isenção prevista na alínea 29) do artigo 9.º do CIVA.

6. A alínea 29) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA) estabelece que a locação de bens imóveis é isenta de IVA. Contudo, a subalínea a) da alínea 29) deste artigo, determina que a isenção não abrange, entre outras, as prestações de serviços de alojamento, efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas.

7. O Decreto-Lei n.º 39/2008, de 7 março, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 80/2017, de 30 de junho, que reúne num único diploma o regime jurídico da instalação, exploração e funcionamento dos empreendimentos turísticos, estabelece, no artigo 11.º, que "são estabelecimentos hoteleiros os empreendimentos turísticos destinados a proporcionar alojamento temporário e outros serviços acessórios ou de apoio, com ou sem fornecimento de refeições, e vocacionados a uma locação diária", classificando os hotéis, hotéis-apartamentos (aparthotéis) e pousadas como estabelecimentos hoteleiros, nas condições da citada norma.

8. Por sua vez a verba 2.17 da Lista I, anexa ao CIVA, determina que são tributadas à taxa reduzida as prestações de serviços efetuadas no âmbito do alojamento em estabelecimentos do tipo hoteleiro. A taxa reduzida aplica-se exclusivamente ao preço do alojamento, incluindo o pequeno-almoço, se não for objeto de faturação separada, sendo equivalente a metade do preço da pensão completa e a três quartos da meia-pensão.

9. A expressão "estabelecimento de tipo hoteleiro", utilizada na redação da verba 2.17 da Lista I, anexa ao CIVA, é mais abrangente que a expressão "estabelecimentos hoteleiros", uma vez que o conceito de "estabelecimento do tipo hoteleiro" inclui, não só os estabelecimentos hoteleiros a que se refere o artigo 11.º do Decreto-lei n.º 39/2008, de 7 de março, mas também outros estabelecimentos com funções equiparáveis. Deve entender-se por serviços de alojamento, o alojamento propriamente dito, assim como prestações de serviços acessórias a esse alojamento, nomeadamente limpeza de quartos, quando incluída, e prestações de serviços de apoio.

10. Deste modo, se a Requerente vier a prestar os serviços de alojamento a estudantes nos termos enunciados, deve, por enquadramento na verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA, liquidar IVA à taxa reduzida (6%), prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código.

11. Contudo, poderá beneficiar da isenção de IVA nos termos previstos na alínea 29) do artigo 9.º do CIVA, quando a operação de locação do

imóvel/arrendamento de quartos se configurar na colocação passiva do imóvel à disposição do locatário (estudante), ou seja sem outros serviços associados. Neste cenário, deve a Requerente, para efeitos de IVA, emitir faturas para titular as referidas prestações de serviços. Deve, ainda, mencionar na fatura o motivo justificativo da não liquidação do IVA.

12. No que respeita às questões colocadas em sede de IRS, por não ser matéria da competência desta Direção de Serviços, devem as mesmas ser colocadas à Área de Gestão dos Impostos sobre o Rendimento.