

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. a) do n.º 1 do art. 18.º

Assunto: Prestações de serviços - Titular de uma licença de alojamento local e proprietário de um imóvel num aldeamento, realizou com um 3.º, um "Contrato de aluguer" relativo a um imóvel - Aquisição de serviços de alojamento ao proprietário e, em simultâneo, prestador de serviços de alojamento aos clientes utilizadores do imóvel

Processo: **nº 15796**, por despacho de 2019-12-02, 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:

1. O sujeito passivo acima citado, doravante também designado de exponente ou proprietário, titular de uma licença de alojamento local e proprietário de um imóvel dentro do aldeamento "... Club", enviou o contrato celebrado com "XXXX", (doravante XXXX) designado de "Contrato de aluguer" relativo a um imóvel (que, embora não esteja identificado no contrato, pressupõe-se corresponder ao imóvel indicado).

2. O mesmo refere que a XXXX entende que devem ser emitidas as faturas diretamente ao aldeamento no valor de ...% do recebido do cliente, ou seja, pelo valor líquido. É de notar que, segundo o contrato celebrado, o aldeamento auferirá 15% dos rendimentos obtidos dos clientes.

3. No entanto, o exponente/proprietário, enquanto titular da licença de alojamento local, defende que a fatura deve ser emitida diretamente ao consumidor final pelo valor pago por este, à taxa de 6%, e a entidade portuguesa (XXXX) emite a fatura relativamente ao valor dos seus serviços de ...%, acrescentando IVA à taxa de 23%.

4. A fim de ficar esclarecida nesta matéria, vem questionar a quem deve emitir a fatura enquanto titular do alojamento, qual a respetiva taxa de IVA e o valor a constar nas faturas (se o valor recebido do cliente ou o valor correspondente a ...%, como o "... Club" solicita).

5. E ainda, se é necessária, nas faturas superiores a € 1000, a indicação do número de identificação fiscal do hóspede, consumidor final.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

6. O Regime Jurídico da Exploração dos Estabelecimentos de Alojamento Local (Regime do Alojamento Local) foi aprovado pelo Decreto-lei n.º 128/2014, de 29/08, alterado pelo DL n.º 63/2015, de 23/04 e pela Lei n.º 62/2018, que o republicou.

7. Segundo o art. 2.º do Regime do Alojamento Local, "Consideram-se «estabelecimentos de alojamento local» aqueles que prestem serviços de alojamento temporário, nomeadamente a turistas, mediante remuneração, e que reúnam os requisitos previstos no presente decreto-lei", esclarecendo o art. 3.º que "Os estabelecimentos de alojamento local devem integrar-se

numa das seguintes modalidades:

- a) Moradia;
- b) Apartamento;
- c) Estabelecimentos de hospedagem
- d) Quartos".

8. Nos termos do art. 4.º:

"1 - Para todos os efeitos, a exploração de estabelecimento de alojamento local, corresponde ao exercício, por pessoa singular ou coletiva, da atividade de prestação de serviços de alojamento.

2 - Presume-se existir exploração e intermediação de estabelecimento de alojamento local quando um imóvel ou fração deste:

a) Seja publicitado, disponibilizado ou objeto de intermediação, por qualquer forma, entidade ou meio, nomeadamente em agências de viagens e turismo ou sites na Internet, como alojamento para turistas ou como alojamento temporário; ou

b) Estando mobilado e equipado, neste sejam oferecidos ao público em geral, além de dormida, complementares de alojamento, nomeadamente limpeza, por períodos inferiores a 30 dias.

3 - A presunção do número anterior pode ser ilidida (...).

4 - (...)."

9. No âmbito do exercício do alojamento local, devem ser indicadas as atividades estabelecidas na Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE), Revisão 3, 2007, referidas na secção I, especificamente subclasses "Alojamento mobilado para turistas" (CAE 55201) e/ou "Outros locais de alojamento de curta duração" (CAE 55204).

10. Em sede de IVA, nos termos do disposto no n.º 1 do art. 4.º do respetivo Código, *"São consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens"*.

11. As prestações de serviços de alojamento, efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas, são sujeitas a imposto, por exclusão da isenção prevista na al. 29) do art. 9.º do CIVA.

12. A taxa aplicável é a reduzida (6%), de acordo com a verba 2.27, da lista I anexa ao CIVA, que determina essa taxa para "O alojamento em estabelecimentos do tipo hoteleiro". No entanto, *"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"*.

III - DO CONTRATO CELEBRADO

13. No designado 'Contrato de aluguer', a exponente figura como "Proprietário", e as partes acordaram reger-se por determinados termos e condições redigidos no contrato. Assim:

"1. O Proprietário nomeia a XXXX, como agentes com o propósito de

publicitar e obter o máximo de alugueres para o imóvel, em qualquer período, a partir da data da assinatura deste contrato.

Serão efetuadas inspeções periódicas à propriedade para assegurar que a decoração, o mobiliário e normas de segurança se encontram ao nível dos nossos padrões. O Proprietário aceita que a XXXX honre este contrato apenas se todas as exigências forem cumpridas.

2. O Proprietário concorda que quaisquer notificações de reservas futuras sejam apenas indicativas. Qualquer informação da XXXX que a propriedade será ocupada em determinado momento não obriga a XXXX a garantir um aluguer para o período em causa e nenhum pagamento será devido se não houver ocupação de facto.

O Proprietário também concorda em não usar ou permitir o uso da propriedade sem primeiro verificar a sua disponibilidade com a XXXX.

3. O Proprietário deverá assegurar que todos os pagamentos do Condomínio se encontram devidamente regularizados, permitindo assim aos ocupantes o uso das facilidades.

4. Sempre que o imóvel se encontre afetado por obras de construção, a está autorizada a alugar o imóvel a um preço reduzido.

5. O Proprietário concorda em pagar à XXXX uma comissão à taxa de 15% (excluindo IVA) em qualquer aluguer direto e o pagamento será efetuado em euros.

6. O valor líquido dos alugueres será creditado na conta corrente do Proprietário, salvo acordo em contrário, durante o mês seguinte ao mês do aluguer.

7. Pagamento de Eletricidade, Água e Gás

7.1 Os custos da eletricidade, água e gás, seja qual for a época do ano, está incluído no preço do aluguer, exceto quando acordado por ambas as partes.

7.2 Todos os ocupantes dos alugueres deverão pagar na saída a utilização do telefone, sempre que disponível. O pagamento será efetuado à XXXX.

8. A XXXX organizará a limpeza e mudança de roupa de acordo com o número de noites do aluguer (limpeza de entrada quando necessário, mudança de toalhas a meio da semana, mudança completa semanal e limpeza de saída). (...) sendo o custo (...) debitado na conta corrente do Proprietário.

9. O Proprietário confirma o seguinte:

9.1 Todos os custos de eletricidade, água e gás se encontram devidamente regularizados.

9.2 O Proprietário terá que indemnizar a XXXX sobre custos que possam surgir durante um aluguer, caso surja algum corte no fornecimento da eletricidade, água ou gás.

10. O Proprietário (...) não poderá aceder à sua propriedade durante os alugueres exceto se autorizado pelos ocupantes.

11. O Proprietário autoriza a XXXX a realizar os trabalhos de rotina de reparação, manutenção e substituição, até € ...,00 por mês, sem a aprovação

prévia do Proprietário, contudo os trabalhos serão às custas do mesmo.

11.1 No início de cada ano (...) todos os aparelhos elétricos e a gás, deverão ser inspecionados (...).

12. (...) caso surja alguma razão válida para realojamento de um aluguer, todos os custos inerentes serão suportados pelo Proprietário e este será apenas remunerado pelas noites de ocupação efetiva na sua propriedade.

13. O Proprietário terá de subscrever um Seguro do Edifício, Recheio e de Responsabilidade Civil, informando a Seguradora que a propriedade está alugada. Todos os ocupantes deverão estar assegurados (...).

(...)"

14. De acordo com o clausulado no contrato, o Proprietário nomeia a XXXX, como agente com o propósito de publicitar e obter o máximo de "alugueres" (alojamentos/estadias) para o imóvel, em qualquer período a partir da data da assinatura do contrato, contra uma retribuição a pagar, que corresponde a 15% (excluído o IVA) relativo a qualquer aluguer direto.

15. Só há pagamento ao Proprietário se existir "aluguer" do imóvel, cujo valor líquido será creditado na conta corrente do Proprietário, durante o mês seguinte ao do "aluguer". Ou seja, o pagamento ao Proprietário é variável em função do valor faturado pela XXXX aos clientes (...% do valor faturado).

16. Quanto a prestações de serviços, a XXXX efetua serviços aos clientes pelo período em que ficam no imóvel, fatura-os em seu nome e procede à respetiva cobrança.

17. A XXXX assume determinadas obrigações, incorre em custos os quais são debitados ao Proprietário, através da respetiva conta corrente do Proprietário. No cumprimento do contrato exige que o imóvel cumpra determinados padrões de qualidade e decorativos, inspecionando-o, fixa os preços do alojamento, recebendo o pagamento do alojamento diretamente dos clientes, e, só posteriormente, transfere para o Proprietário a parte que lhe corresponde, abatida do valor da sua retribuição (e de outros encargos se os houver, como as despesas de limpeza, de reparação, manutenção e substituição, nos termos do contrato).

18. Por sua vez, o Proprietário assume outras obrigações, como o pagamento dos custos inerentes à exploração, como sejam as despesas de limpeza/mudanças de roupa, manutenção, reparação e substituição (algumas debitadas pela XXXX no imóvel, de condomínio, de seguro, etc).

19. Verifica-se, deste modo, como claramente expresso no contrato, que o Proprietário nomeia outra entidade XXXX, para prestar os serviços de alojamento a terceiros (clientes/hóspedes), em nome próprio, assumindo o Proprietário, entre outras despesas, custos inerentes à exploração, como sejam as já referidas despesas de manutenção, reparação e reposições no imóvel, limpezas e outras, relativas à atividade de alojamento local.

20. Segundo o estabelecido no n.º 4 do art. 4.º do CIVA, "Quando a prestação de serviços for efetuada por intervenção de um mandatário agindo em nome próprio, este é, sucessivamente, adquirente e prestador do serviço".

21. Esta norma decorre do art. 28.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA) que estabelece o seguinte: "Quando um sujeito passivo participe numa prestação de serviços agindo em seu nome

mas por conta de outrem, considera-se que recebeu e forneceu pessoalmente os serviços em questão".

22. Uma vez que a XXXX é adquirente dos serviços de alojamento ao Proprietário e, em simultâneo, prestadora, em nome da própria, dos serviços de alojamento aos clientes/hóspedes utilizadores do imóvel (alojamento local), considera-se que é sucessivamente adquirente e prestadora dos serviços de alojamento (ainda que o contrato seja designado pelas partes como "Contrato de aluguer"), abrangida pela previsão do n.º 4 do art. 4.º do CIVA.

23. Note-se que o proprietário (exponente) está registado em IVA pelo exercício da atividade de "Alojamento mobilado para turistas" (CAE 55201), desde 20/07/2015, enquadrado no regime normal de periodicidade trimestral desde 01/02/2017.

24. Assim, independentemente da forma como é efetuado o pagamento da retribuição ao Proprietário, o procedimento a cumprir é o seguinte:

i) A XXXX nas faturas emitidas, em seu nome, aos clientes do alojamento, liquida IVA à taxa reduzida, por inclusão das operações na verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA, nos termos do disposto na al. a) do n.º 1 do art. 18.º do CIVA;

ii) O Proprietário deve faturar à XXXX (adquirente dos serviços de alojamento), um valor inferior ao valor total cobrado pela mesma aos clientes (no presente caso é ... %), com liquidação de IVA à taxa reduzida (6%), por se reportar a operações enquadráveis na verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA, nos termos do disposto na al. a) do n.º 1 do art. 18.º, com observância do estipulado no art. 7.º, ambos do CIVA, relativamente ao facto gerador e exigibilidade do imposto;

iii) A XXXX deve, também, emitir as faturas ao Proprietário, pela totalidade dos custos que suporta e debita nos termos do contrato, à taxa de IVA que lhe corresponder, nos termos do n.º 1 do art. 18.º do CIVA.

25. Quanto à questão da identificação do hóspede nas faturas de valor superior a € 1000 emitidas, remetemos para al. a) do n.º 5 do art. 36.º do CIVA, que institui os elementos de identificação do fornecedor dos bens ou do prestador dos serviços e do destinatário ou adquirente, que devem constar na fatura: os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio, e os correspondentes números de identificação fiscal.

26. A redação desta norma é expressa, limitando-se a sua aplicação apenas aos sujeitos passivos do imposto. Logo, quando o adquirente ou destinatário não seja sujeito passivo (particular), a indicação dos referidos elementos na fatura não é obrigatória.

27. Contudo, mantém-se a obrigação da indicação na fatura do número de identificação fiscal do adquirente ou destinatário não sujeito passivo, sempre que este o solicite, nos termos do estabelecido no n.º 16 do art. 36.º do CIVA.

IV - CONCLUSÃO

28. Independentemente da designação atribuída ao contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo é subsumível ao estabelecido no n.º 4 do art. 4.º do CIVA (e art. 28.º da Diretiva IVA), em que a XXXX é adquirente dos serviços de alojamento ao Proprietário e, em simultâneo, é prestadora de

serviços de alojamento aos clientes (turistas/hóspedes) utilizadores do imóvel (alojamento local). Em ambos os casos, é aplicável a taxa reduzida de IVA (6%), nos termos da al. a) do n.º 1 do art. 18.º do CIVA, uma vez que as operações se enquadram na verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA.

29. No que respeita a matéria do âmbito do IRS, não é competente esta Direção de Serviços.