

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.6º - Localização das operações .

Assunto: Regras de localização da operação - Prestação de serviços

Processo: 27698, com despacho de 2025-03-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - FACTOS E QUESTÃO APRESENTADA

I.I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A Requerente refere ter por objeto social a gestão da infraestrutura desportiva [], podendo, nesse âmbito, proceder à locação, sublocação, exploração ou cessão de exploração da mesma.

2. No âmbito da sua atividade, disponibiliza o [] a clientes nacionais e internacionais (da União Europeia e de fora da União Europeia) para a realização de provas desportivas, dias de testes e/ou outros eventos desportivos de carácter corporativo, disponibilizando, em complemento com a utilização da pista, os meios operacionais e de segurança afetos à atividade em pista, como serviços de apoio médico, serviços de grua e reboque.

3. A Requerente alega que os meios operacionais e de segurança são indispensáveis e essenciais à realização de eventos de testes de pista ou desportivos de carácter corporativo, sendo indissociáveis da prestação de disponibilização da infraestrutura desportiva e que são definidos contratualmente com os seus clientes, os quais assumem a qualidade de promotores dos eventos.

4. Concretiza que os serviços prestados - de forma conjunta e indissociável entre si - nos eventos de dias de testes ou outros eventos desportivos de carácter corporativo consistem em:

- a) Disponibilização da infraestrutura de pista, incluindo o acesso a serviços de água e luz, instalações sanitárias, controlo de entradas e saídas do recinto, uso de internet;
- b) Disponibilização dos meios operacionais e de segurança necessários à realização dos eventos desportivos - equipa médica e paramédica, rescue e ambulância grua e reboque.

5. Acrescenta que, quando solicitado, também pode disponibilizar serviços adicionais, que revestem carácter complementar ao conjunto de meios operacionais e de segurança, dando como exemplo os serviços de cronometragem.

6. A Requerente junta 5 documentos (pedido de informação vinculativa submetida em 2010 e respetivo despacho, contratos-tipo celebrados com os clientes/promotores dos eventos e relatório de inspeção datado de 2023).

7. Entende que os serviços que presta assumem um carácter complexo, compreendendo uma globalidade de operações que, pelo tipo de eventos em causa e riscos que comportam, não podem ser separados.

I.II - PROPOSTA DE ENQUADRAMENTO

8. A Requerente alega que, não obstante não ser o promotor dos eventos de carácter desportivo que se realizam na infraestrutura em causa, presta um conjunto de serviços que corresponde, para efeitos de IVA, à gestão operacional de recursos e meios de eventos desportivos, através da disponibilização, quer da infraestrutura desportiva, quer de um conjunto integrado de meios operacionais e de segurança necessários à realização dos referidos eventos desportivos, enquadrando os mesmos como prestação de serviços de organização de manifestações de carácter desportivo.

9. Na sequência da resposta que obteve da Autoridade Tributária ao pedido de informação vinculativa que submeteu em 2010, entende que, desde 01.01.2011, aos serviços por si prestados a entidades localizadas fora do território nacional, se aplica a regra geral constante da alínea a) do n.º 6 do artigo 6º do Código do IVA, aplica a regra geral da localização, liquidando IVA sobre o preço global dos serviços de disponibilização da infraestrutura desportiva e dos meios operacionais e de segurança considerados indispensáveis à realização dos respetivos eventos, quando os clientes são sujeitos passivos com sede em território nacional e não liquidando imposto quando são entidades não residentes em território nacional, validamente inscritos no VIES ou que apresentem um certificado de residência fiscal (no caso de clientes sedeados fora da União Europeia).

I.III - QUESTÕES APRESENTADAS

10. No âmbito das operações que desenvolve, a Requerente solicita a confirmação do seu entendimento, questionando:

10.1 - Se os serviços de disponibilização da infraestrutura desportiva [] e dos meios operacionais e de segurança considerados indispensáveis à realização dos eventos desportivos de carácter corporativo e/ou de dias de testes em pista assumem, para efeitos de IVA, a natureza de serviços de gestão operacional de recursos e meios de eventos de carácter desportivo, sujeitos às regras gerais de localização dos serviços constantes do n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA;

10.2 - Se quando os serviços são prestados a sujeitos passivos de IVA sedeados em território nacional, deve liquidar IVA à taxa de 23% sobre o preço global do serviço prestado, por conjugação da alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º, e da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º, ambos do Código do IVA;

10.3 - Se quando os serviços são prestados a sujeitos passivos sedeados noutro Estado-Membro, com número de IVA válido no VIES, deve emitir fatura sem liquidação de IVA, mencionando a expressão "IVA-autoliquidação", conforme resulta da conjugação da alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º, a contrario, e do n.º 13 do artigo 36.º, ambos do Código do IVA;

10.4 - Se quando os serviços são prestados a sujeitos passivos sedeados fora da União Europeia e apresentem um certificado de residência fiscal, deve emitir fatura sem liquidação de IVA, mencionando a expressão "IVA-autoliquidação", conforme resulta da conjugação da alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º, a contrario, e do n.º 13 do artigo 36.º, ambos do Código do IVA.

II -ANÁLISE E ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

11. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que a

Requerente se encontra enquadrada, em sede de IVA, no regime normal com periodicidade mensal, pelo exercício da atividade de "Gestão de instalações desportivas" (CAE 093110), estando registada pela prática de operações que conferem o direito à dedução do imposto, bem como de operações isentas que não conferem esse direito. Constitui-se como um sujeito passivo misto que utiliza o método da afetação real de todos os bens como método de apuramento do imposto dedutível.

12. Dispõe a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA, "As transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal" estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado.

13. A operação aqui apresentada pela Requerente consubstancia uma prestação de serviços nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IVA por se tratar de uma operação efetuada a título oneroso que não constitui uma transmissão, aquisição intracomunitária ou importação de bens.

14. E, no caso em apreço, estão em causa as regras de localização das operações, as quais se encontram consignadas no artigo 6.º do Código do IVA.

15. Relativamente às prestações de serviços, as regras gerais que determinam o lugar de tributação das mesmas, encontram-se definidas nas alíneas a) e b) do número 6 do artigo 6.º do Código do IVA considerando-se efetuadas e tributáveis em território nacional:

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

ii) Quando o destinatário dos serviços seja uma pessoa que não seja sujeito passivo, 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 (sede do prestador) - alínea b) do número 6 do artigo 6.º do Código do IVA.

16. Não obstante, atentas as características próprias de determinados serviços, os números 7 a 12 do citado artigo 6.º do Código do IVA consagram regras específicas/derrogações às regras gerais supramencionadas.

17. E estabelece a alínea a) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do Código do IVA que, tratando-se de uma prestação de serviços relacionada com um imóvel, as operações consideram-se localizadas e tributadas no lugar onde o mesmo se encontra situado, independentemente da sede, estabelecimento estável ou domicílio fiscal, do prestador ou do adquirente dos serviços, ou da natureza do adquirente (Sujeito Passivo ou não/particular).

18. No que respeita ao conceito de prestação serviços relacionados com imóveis, o artigo 31.º-A do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março, dispõe: "Os serviços relacionados com bens imóveis a que se refere o artigo 47.º da Diretiva 2006/112/CE incluem apenas os serviços que tenham uma relação suficientemente direta com esses bens. Considera-se que os serviços têm uma relação suficientemente direta com bens imóveis nos seguintes casos: a) Quando derivam de um bem imóvel e esse bem é um elemento constitutivo do serviço e constitui um elemento central e essencial para a prestação dos serviços; (...)". E elenca algumas

prestações de serviços consideradas como sendo relacionadas com imóveis, entre as quais "A prestação de serviços de fiscalização no local ou de serviços de segurança" (alínea b) do n.º 2 do artigo 31.º-A) e "A locação ou o arrendamento de bens imóveis, com exceção dos abrangidos pela alínea c) do n.º 3, incluindo a armazenagem de bens afeta ao uso exclusivo do destinatário" (alínea h) do n.º 2 do artigo 31.º-A).

19. O [] objeto da presente informação trata-se de um imóvel localizado em território nacional e as prestações de serviços, que a Requerente descreve, encontram-se diretamente relacionadas com o mesmo, sendo este imóvel o elemento central e essencial para a prestação dos serviços a que se refere, os quais só são exequíveis/passíveis de realização em face ao mesmo.

20. Nesta medida, não acompanhamos o entendimento da Requerente, e somos de opinião que, nas operações de disponibilização da infraestrutura de pista, incluindo o acesso a serviços de água e luz, instalações sanitárias, controlo de entradas e saídas do recinto, uso de internet, disponibilização dos meios operacionais e de segurança necessários à realização dos eventos desportivos - equipa médica e paramédica, rescue e ambulância, grua e reboque, etc., não se aplica a regra geral prevista no n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA, em virtude de ser aplicável a norma específica prevista na alínea a) do n.º 8 do CIVA.

21. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 31.º-A do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, de 15 de março de 2011, e do artigo 47.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), bem como disposto na alínea a) do n.º 8 do artigo 6.º do Código do IVA, a operação aqui em causa considera-se localizada e tributada em território nacional.

22. Assim, sendo a operação cá tributada, deve proceder à emissão da fatura a que está obrigada, liquidando o IVA devido à taxa legal em vigor em território nacional.

23. A este respeito, e neste sentido, esta Direção de Serviços pronunciou-se através dos Ofícios Circulado n.º 30115/2009, de 19 de dezembro, e 30191/2017, de 8 de junho os quais se mantêm em vigor e atuais.

III - CONCLUSÃO

24. Face ao exposto, considera-se que os serviços em apreço e que consistem em operações de disponibilização da infraestrutura de pista, incluindo o acesso a serviços de água e luz, instalações sanitárias, controlo de entradas e saídas do recinto, uso de internet, disponibilização dos meios operacionais e de segurança necessários à realização dos eventos desportivos - equipa médica e paramédica, rescue e ambulância, grua e reboque, etc., referidos como de gestão operacional da infraestrutura desportiva do [] têm uma relação suficientemente direta com o mesmo, designadamente, por dele derivarem, sendo esse imóvel um elemento constitutivo do serviço e constituindo um elemento central e essencial para a prestação dos serviços descritos pela Requerente.

25. Nesta medida, a operação em causa considera-se localizada e tributada em Portugal por força de enquadramento na alínea a) do n.º 8 do artigo 6º do Código do IVA, e, conseqüentemente, deve ser liquidado IVA, à taxa legal em vigor, qualquer que seja a qualidade do adquirente dos serviços.