

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Localização dos serviços de viagens prestados pela Requerente atuando perante o cliente, em nome próprio e recorrendo a terceiros para essa prestação de serviços. Regime da margem de lucro das agências de viagens.

Processo: 27780, com despacho de 2025-04-21, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: O presente pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, pelo sujeito passivo (...), (doravante Requerente), com o número de identificação fiscal 509332730, prende-se com as regras de localização respeitantes a serviços efetuados, no âmbito do regime estabelecido no Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho, a sujeitos passivos do imposto de outros Estados-Membros da União Europeia.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARATERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente é uma sociedade por quotas que exerce a atividade que tem por base o CAE 79110 - "Actividades das Agências de Viagem".
2. Para efeitos de IVA, constituiu-se como um sujeito passivo misto tendo, pela prática de operações que conferem o direito à dedução, enquadramento no regime normal do IVA com periodicidade mensal, desde 2010.03.01 (data do início da atividade). Atento o disposto no artigo 23.º do Código do IVA (CIVA) a Requerente indicou utilizar para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, o método da afetação real de todos os bens.

II - PONTO PRÉVIO

3. Atendendo a que no âmbito da atividade que exerce, a Requerente indicou realizar, simultaneamente, operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito (artigo 9.º do CIVA) constituindo-se, por esse facto, como um sujeito passivo misto, importa, antes de mais, esclarecer que embora o regime estabelecido no Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho, aplicável às operações das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, impeça a dedução do imposto, as operações efetuadas no âmbito do mesmo são tipificadas como operações que conferem direito à dedução.
De facto, e ainda que, no âmbito da atividade que exerce, a Requerente efetue serviços isentos ao abrigo da alínea s) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, tais serviços são tipificados, igualmente, como operações que conferem o direito à dedução.
Assim, não se mostrando correta a indicação de operações mistas, deve a Requerente proceder à alteração do seu enquadramento, mediante a apresentação de uma declaração de alterações, para sujeito passivo que realiza exclusivamente operações que conferem direito à dedução, ou seja, sujeitas a tributação do imposto.

III - PEDIDO

4. No presente pedido de informação vinculativa, a Requerente refere que tem como objeto social a atividade de agências de viagens, atuando não só junto de clientes particulares, mas também, e principalmente, junto de clientes sujeitos passivos do imposto, nos quais se inclui empresas nacionais, intracomunitárias e por vezes empresas de países fora da comunidade.

5. A Requerente tem vindo a utilizar o regime da margem previsto no Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho, para efeitos do cálculo do IVA a pagar, sempre que presta serviços de viagens atuando perante o cliente em nome próprio, recorrendo a terceiros para essa prestação de serviços, quer os mesmos sejam efetuados a clientes nacionais, intracomunitários ou extracomunitários, quer sejam empresas ou clientes finais.

6. Refere, contudo, que tem vindo a ser objeto de uma crescente contestação por parte de alguns clientes, sujeitos passivos do imposto com sede em outros países da União Europeia, que defendem que nos serviços que lhes são faturados relativos, nomeadamente a estadias e refeições prestados no seu próprio país, deveria ser levada em conta a regra de localização dos serviços, prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, a contrário, possibilitando a liquidação do IVA devido pelo adquirente e a respetiva dedução.

7. Vem, assim, a Requerente solicitar esclarecimento sobre se, nas faturas a emitir a clientes, sujeitos passivos do imposto com sede em outros países da União Europeia, deve aplicar as regras do IVA sobre a margem de lucro de acordo com o Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho, ou se deve aplicar a regra geral de localização prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, a contrário.

IV - ENQUADRAMENTO LEGAL

8. O Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho estabeleceu, no ordenamento jurídico nacional o Regime Especial das Agências de Viagens e Organizadores de Circuitos Turísticos, previsto nos artigos 306.º a 310.º da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA).

9. O referido regime é aplicável às operações das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos quando estes atuem em nome próprio perante os clientes e recorram para a realização dessas mesmas operações, a transmissões de bens ou a prestações de serviços efetuadas por terceiros.

10. Este regime caracteriza-se por ser um regime no âmbito do qual o imposto a pagar é calculado pelo método da "base de base", isto é, a tributação é efetuada, apenas, sobre a margem bruta das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos.

11. Para aplicação deste regime em território nacional devem estar reunidas três condições:

- i) a agência de viagens ou o organizador de circuitos turísticos disponha de sede ou estabelecimento estável a partir do qual preste os seus serviços;
- ii) atuem em nome próprio perante os clientes, ou seja, devem proceder à emissão da fatura diretamente aos clientes, suportando os custos através do débito do fornecedor;
- iii) recorram para a realização dessas operações, a transmissões de bens e/ou prestações de serviços efetuadas por terceiros.

12. Deste modo, sempre que uma agência de viagens organize um "pacote turístico", ou seja, organize um conjunto de serviços compostos por prestações múltiplas que incluam, nomeadamente, transporte, alojamento e refeições, estas operações consideram-se como uma única prestação de serviços sujeita a IVA, nos termos do

Decreto-Lei n.º 221/85.

13. É, ainda, de referir que as prestações de serviços efetuadas no âmbito deste regime se consideram localizadas e tributadas no Estado-Membro em que a agência de viagens tem a sede da sua atividade económica ou um estabelecimento estável a partir do qual prestem os serviços (cfr. decorre do disposto no artigo 307.º da Diretiva IVA), independentemente da qualidade do adquirente dos serviços (sujeito passivo ou particular) e do local da sede ou domicílio dos mesmos.

14. Caso as operações relativamente às quais a agência de viagens recorre a terceiros, forem efetuadas por estes fora da União Europeia, a prestação de serviços da agência de viagens é assimilada a uma atividade de intermediário, isenta por força da alínea s) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, segundo a qual estão isentas do imposto "As prestações de serviços realizadas por intermediários que actuam em nome e por conta de outrem, quando intervenham em operações descritas no presente artigo ou em operações realizadas fora da Comunidade".

V - CONCLUSÃO

15. Face ao exposto, os serviços de viagens prestados pela Requerente atuando perante o cliente, em nome próprio e recorrendo a terceiros para essa prestação de serviços, são localizados e tributados em território nacional, nos termos do Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho.

16. Deste modo, respondendo concretamente à questão colocada pela Requerente, deve a mesma aplicar as regras do IVA sobre a margem de lucro, de acordo com o Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho, aos serviços que efetua em nome próprio, mas com recurso a terceiros para a realização dessas operações, a clientes, sujeitos passivos do imposto com sede em outros países da União Europeia, indicando na fatura a menção "Regime da Margem de Lucro - Agências de Viagens".