

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do IVA - Lista I
- Artigo/Verba: Verba 2.17 - Alojamento em estabelecimentos do tipo hoteleiro. A taxa reduzida aplica-se exclusivamente ao preço do alojamento, incluindo o pequeno-almoço, se não for objecto de facturação separada, sendo equivalente a metade do preço da pensão completa e a três quartos do preço da meia pensão.
- Assunto: Cessão de exploração de estabelecimento de alojamento local e gestão e administração de imóvel
- Processo: 30668, com despacho de 2026-08-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - FACTOS APRESENTADOS E ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO
1. Após consulta efetuada ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes da Autoridade Tributária e Aduaneira, constata-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, para o exercício da atividade principal de "ALOJAMENTO MOBILADO PARA TURISTAS" - CAE 55201 e secundários de, entre outros, "ADMINISTRAÇÃO DE IMÓVEIS POR CONTA DE OUTREM" - CAE 68321, tendo enquadramento no regime normal, com periodicidade mensal, como sujeito passivo misto utilizando, para efeitos do exercício do direito à dedução, o método de afetação real de todos bens e serviços.
 2. No presente pedido refere que se dedica à exploração de imóveis na modalidade de Alojamento Local.
 3. O valor que paga aos proprietários é calculado conforme a ocupação que os alojamentos têm ao longo do ano e tabela de preços para cada semana de ocupação.
 4. Enquanto empresa exploradora, fatura diretamente ao cliente final com IVA liquidado à taxa de 6%.
 5. Pretende saber qual a taxa que os proprietários dos imóveis que exploram devem aplicar nas faturas emitidas à própria, relativamente aos rendimentos de alojamento.
 6. No presente pedido a Requerente anexou um exemplo de um "contrato de cessão de exploração de estabelecimento de alojamento local e administração de imóvel", extraindo-se do mesmo o seguinte:
"(...)
- A. ADMINISTRAÇÃO E CESSÃO DE EXPLORAÇÃO
- 1 (Gestão da propriedade)
 - 1.1 O Proprietário tem registo e licenciamento para a prática da atividade de Alojamento Local (AL) e pretende ceder a exploração do seu imóvel (moradia, "bungalow" ou apartamento) sito na "Quinta do (...)" freguesia e concelho de (...), Portugal, devidamente mobilado e equipado, a terceiros por períodos de curto prazo em harmonia com o preceituado no DL 128/2014 de 29 de agosto.
 - 1.2. A «Requerente» presta serviços de marketing e administração de propriedades que a habilitam a explorar o imóvel em harmonia com as cláusulas do presente contrato.
 - 1.3. Fica expressamente acordado entre as Partes, que no âmbito do presente contrato, tanto o Proprietário como a «Requerente», ficarão a constar como titulares no registo de Alojamento Local, podendo ambos explorá-lo, nos termos e condições exaradas no presente Contrato;
 - 1.4. Para efeitos da exploração do imóvel, o Proprietário desde já confere poderes representativos à «Requerente» para que esta proceda à celebração de contratos de ocupação turística de curto prazo com potenciais turistas. O mandato conferido à «Requerente» não é exclusivo.

1.5. À data da celebração do presente contrato o imóvel deve encontrar-se apto para ocupação, de acordo com o inventário e com o padrão de qualidade definido entre a «Requerente» e o Proprietário, incluindo edredões e respetivas capas (se aplicável), com exceção da roupa de cama e atalhados (lençóis e toalhas), que são pertença da «Requerente».

(...).

1.7 A «Requerente», a pedido do Proprietário, assegurará a inspeção e a revisão dos equipamentos de segurança contra incêndio, kit de primeiros socorros, unidades de ar condicionado, esquentadores, termoacumuladores e painéis solares e a atualização dos certificados dos sistemas elétricos e gás (se aplicável), aos preços no aditamento ao Anexo 2 (Custos | Unitários). Os certificados serão enviados aos proprietários.

1.8 O imóvel destina-se a fins turísticos e está devidamente classificado como "ALOJAMENTO LOCAL" de acordo com a legislação em vigor, sendo da exclusiva responsabilidade do Proprietário assegurar a referida classificação durante a vigência do presente contrato.

1.9 A «Requerente» tratará da listagem de «Requerente» como segundo titular no Registo de Alojamento Local. Se este contrato expirar e não tiver sido estabelecido um novo contrato entre a «Requerente» e o Proprietário para o ano seguinte, a «Requerente» eliminará de imediato o seu nome no Registo de Alojamento Local.

2. (Manutenção do Imóvel)

2.1 O Proprietário é responsável pela manutenção do exterior e interior do seu imóvel, mantendo-o em bom estado de conservação.

2.2 O Proprietário é responsável, e ser-lhe-ão debitadas, todas as despesas resultantes da exploração do imóvel. Isto inclui, mas não está limitado ao seguinte: manutenção do jardim e da piscina (se aplicável), manutenção geral do edifício, serviço de limpeza e produtos, serviço de lavandaria, só durante o período de uso privado, eletricidade - água - gás (se aplicável), fornecimento e consumo. Se a «Requerente» prestar algum dos serviços acima referidos, ou qualquer outro serviço acordado, os custos serão cobrados ao Proprietário.

2.3 A «Requerente» poderá providenciar um relatório padrão de qualidade do imóvel, advertindo e aconselhando as prioridades das reparações e substituições a serem feitas, bem assim como, um programa de manutenção preventiva, até finais de novembro/dezembro, que poderá contribuir, no futuro, para uma redução de custos nos serviços de limpeza e manutenção. O relatório dará sugestões de como manter a propriedade atrativa e de acordo com a demanda dos clientes. Este serviço pode ser disponibilizado mediante pedido escrito do Proprietário, sem custos adicionais.

2.4 A «Requerente» inspecionará o imóvel regularmente e, advertirá o Proprietário, de imediato, em caso de reparação inadiável ou urgente. O Proprietário, autoriza a «Requerente» a fazer reparações urgentes sem o seu consentimento, até ao limite de € 200,00 por trimestre, comprometendo-se a «Requerente» a informar o Proprietário, dentro de um prazo de 14 dias de cada final de mês. Trabalhos que excedam o montante de € 200,00, estão sujeitos à aprovação do Proprietário.

3 (Seguro)

3.1 O Proprietário obriga-se a fazer seguro multi-riscos do imóvel e piscina (se aplicável) que inclua, seguro de responsabilidade civil relativamente aos utentes do imóvel e da piscina (se aplicável) e que cubra quaisquer danos provocados por roubo, incêndio, explosões, sismos, aluimento de terras, trovoadas, inundações e outros fenómenos da natureza.

3.2 Quando solicitado pelo Proprietário, a «Requerente» poderá obter a necessária apólice a favor daquele, pagando o respetivo prémio e debitando-o na sua conta corrente, sem prejuízo do saldo mínimo previsto na cláusula 16.1 infra, devendo esta, enviar cópia do recibo Proprietário. Caso contrário, anualmente o Proprietário, obriga-se a providenciar cópia da apólice de seguro, sumário da cobertura e prova do respetivo pagamento, à «Requerente».

3.3 A «Requerente» garante uma cobertura de seguro adequada que incluirá

igualmente responsabilidade civil e abrangerá as áreas das piscinas comuns, restaurantes, bares, apartamentos, escritórios e receção, (património da empresa), serviços prestados pela «Requerente» e de acordo com a legislação em vigor. Cópia do recibo de pagamento do prémio anual, estará disponível, se solicitada.

4 (Serviços Administrativos)

4.1 Toda a escrituração e serviços administrativos relativamente ao imóvel serão realizados pela «Requerente» em nome do Proprietário, mediante um custo mensal de € 47,00 acrescido do respetivo IVA à taxa em vigor. Todos estes serviços incluem: correio, preparação pontual dos documentos para a entrega da declaração dos impostos, pelo Proprietário ou pelo seu representante fiscal, inspeções, leitura dos contadores de electricidade e água, reclamações de seguro, queixas policiais, entrega dos boletins ao Serviço de Estrangeiros e Fronteiras (SEF) e todos os documentos administrativos, correspondência, bem assim como, correio eletrónico, chamadas telefónicas, para tratar de assuntos com o Proprietário, relacionados com o seu imóvel e reuniões pessoais com o(s) mesmo(s).

(...)

5 (Condições para hóspedes)

5.1 O Proprietário compromete-se a fazer os seus próprios contactos para providenciar WIFI gratuito para todos os seus hóspedes.

5.2. O Proprietário, suportará os custos com o fornecimento de detergente líquido para a loiça, panos e consumíveis para a máquina de loiça (pastilhas, sal, abrillantador - se aplicável), durante o uso privado. Estes custos estão explicados no anexo 2.1 (c).

6 (Custos das Instalações Centrais de Uso Comum)

6.1 Toda a manutenção, limpeza, substituição, operação e constante manutenção das áreas públicas tais como piscinas centrais, áreas verdes, manutenção das ruas, caminhos, acessos e parques públicos, recolha de resíduos de jardins, iluminação de uso comum, zona de diversão, área da receção, serviços administrativos, serviços de segurança e outros são providenciados pela «Requerente», de acordo com o orçamento das Instalações Centrais de Uso Comum. Este orçamento será revisto anualmente com a Associação de Proprietários.

(...)

B. RETRIBUIÇÕES E PAGAMENTOS

8 (Retribuição)

Como rendimento pelo período de vigência do contrato (para as datas referidas na cláusula 10), o Proprietário, receberá o rendimento líquido por noite, conforme consta da tabela, acrescido do IVA à taxa em vigor, se aplicável. O rendimento auferido será creditado na conta do Proprietário mensalmente.

9 (Classificação dos Imóveis)

9.1 A «Requerente» designará as reservas para os imóveis dentro da categoria de alojamento, tomando, contudo, em consideração a classificação dos imóveis. De acordo com o padrão de qualidade, terão prioridade as unidades com uma classificação superior sendo que estes últimos, com padrão superior (SUPERIOR) terão geralmente uma maior ocupação do que aqueles com padrão (STANDARD). O critério de classificação faz parte integrante deste contrato.

9.2 A «Requerente» poderá oferecer garantia aos Proprietários que coloquem o seu imóvel à disposição na Época Alta e Altíssima, com um mínimo de seis meses, de antecedência. A «Requerente» arrendará preferencialmente, estas unidades no período com garantia.

(...)

10 (Tabela) - ver anexo 1

Preços líquidos em euros por dia /por imóvel - para cada tipo de alojamento, definida na tabela de preços e de acordo com as unidades de venda e inclui serviço e produtos de limpeza e lavandaria.

diretamente ao departamento de reservas, (...), irá receber a sua quota parte correspondente a 85% do valor total pago pelo cliente, depois de deduzido o IVA. Para tais reservas, a limpeza, lavandaria e produtos, serão faturados ao Proprietário de acordo com os preços do "Anexo 2 - Custos Unitários".

O Proprietário não deverá publicitar o seu imóvel a preços mais baixos, dos que os praticados pela «Requerente».

II - ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

7. No caso em apreço, a Requerente pretende saber qual a taxa de imposto que os proprietários dos imóveis, com quem celebra diversos contratos de cessão de exploração de estabelecimento de alojamento local e administração de imóvel, devem aplicar nas faturas emitidas à própria, relativamente aos rendimentos dos referidos alojamentos

8. Ora, na operação em apreço, temos, desde logo, duas prestações de serviços distintas, a seguir identificadas, que cumpre analisar:

- i. serviços de alojamento local prestados aos turistas (ainda que não questionada pela Requerente, no presente pedido);
- ii. cessão de exploração de estabelecimento de alojamento local e gestão e administração de imóvel.

A) Prestação de serviços de alojamento local

9. Resulta do artigo 1.º, n.º 1, alínea a) do Código do IVA (adiante apenas designado de "CIVA") que estão sujeitas a imposto as prestações de serviços efetuadas em território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, considerando-se como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de bens (artigo 4.º, n.º 1).

10. Já de acordo com o artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do mesmo código, são sujeitos passivos de imposto, entre outros, as pessoas coletivas que, de um modo independente e com caráter de habitualidade, exerçam atividades de prestação de serviços.

11. Sendo que dúvidas não subsistem que o alojamento local consubstancia uma prestação de serviços localizada em território nacional, efetuada a título oneroso, no exercício habitual de uma atividade económica, a mesma é tributada em sede de IVA, cumprindo aferir se, a mesma, pode beneficiar de alguma isenção, mais concretamente a prevista no n.º 29) do artigo 9.º do CIVA.

12. Assim, prescreve o n.º 29) do artigo 9.º do CIVA que a locação de bens imóveis se encontra isenta de imposto, excepcionando, desta isenção, as prestações de serviços de alojamento, efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas, incluindo parques de campismo [alínea a)].

13. Esta norma resulta da transposição do artigo 135.º, n.ºs. 1, alínea l) e 2 da Diretiva IVA (Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28/11/2006), que dita que:

«1. Os Estados-Membros isentam as seguintes operações: (...)

l) A locação de bens imóveis.

2. Não beneficiam da isenção prevista na alínea l) do n.º 1 as seguintes operações:

a) As operações de alojamento, tal como definidas na legislação dos Estados-Membros, realizadas no âmbito do sector hoteleiro ou de sectores com funções análogas, incluindo as locações de campos de férias ou de terrenos para campismo; (...)

14. Daqui decorre que as prestações de serviços de alojamento, efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas, estão expressamente excluídas da isenção prevista para a locação [artigo 9.º, n.º 29), subalínea a) do CIVA e artigo 135.º, n.º 2, alínea a) da Diretiva IVA], cumprindo, assim, averiguar se as prestações de serviços de alojamento local podem ser consideradas como efetuadas no âmbito de atividade com funções análogas à atividade hoteleira.

15. O Regime Jurídico da Exploração dos Estabelecimentos de Alojamento Local (Regime do Alojamento Local) foi aprovado pelo Decreto-lei n.º 128/2014, decorrendo

do seu artigo 2.º, n.º 1 que se consideram "«estabelecimentos de alojamento local» aqueles que prestam serviços de alojamento temporário, nomeadamente a turistas, mediante remuneração, e que reúnam os requisitos previstos no presente decreto-lei", sendo que "a exploração de estabelecimento de alojamento local corresponde ao exercício, por pessoa singular ou coletiva, da atividade de prestação de serviços de alojamento" (artigo 4.º, n.º 1).

16. De harmonia com o artigo 3.º, n.º 1 deste Regime, os estabelecimentos de alojamento local podem assumir uma das seguintes modalidades: moradia, apartamento, estabelecimentos de hospedagem e quartos.

17. De mencionar que este Regime estabelece, no seu artigo 4.º, n.º 2, uma presunção de existência de 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 da 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, serviços complementares ao alojamento, nomeadamente limpeza, por períodos inferiores a 30 dias.»

18. Já o artigo 5.º, n.º 1 dita que «[o] registo de estabelecimentos de alojamento local é efetuado mediante comunicação prévia com prazo dirigida ao presidente da câmara municipal territorialmente competente, nos termos do artigo seguinte.», determinando o artigo 6.º que da comunicação prévia constam obrigatoriamente os elementos constantes do n.º 1, designadamente «b) A identificação do titular da exploração do estabelecimento, com menção do nome ou firma e do número de identificação fiscal;»

19. Ora, no contrato anexado ao presente pedido o proprietário tem registo e licenciamento para a prática da atividade de alojamento local (conforme cláusula 1.1) e ficou expressamente acordado entre as partes, que tanto o proprietário como a Requerente, ficarão a constar como titulares no registo de alojamento local, podendo ambos explorá-lo, nos termos e condições exaradas no referido contrato (conforme cláusula 1.3);

20. Os serviços de alojamento serão prestados (aos turistas, cf. cláusula 1.4) em condições análogas ao que é prestado no âmbito da atividade hoteleira, pelo que se encontram expressamente excluídos de isenção, nos termos da alínea a) do n.º 29) do artigo 9.º do CIVA.

21. Como tal, cumpre aferir se beneficiam da aplicação da taxa reduzida por enquadramento na verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA.

22. Prevê a verba 2.17 que estão sujeitos a taxa reduzida o "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 do preço da meia pensão."

23. Dessa forma, a verba 2.17 será aplicável ao alojamento ora em apreço, uma vez que a prestação de serviços em causa é semelhante ou equiparável à efetuada pelos estabelecimentos hoteleiros.

24. Saliente-se, que esta taxa reduzida é aplicável ao alojamento e serviços conexos que forem fornecidos como um todo e pela qual seja auferida uma quantia global.

25. Ora, no contrato em apreço, é a Requerente (entidade exploradora) que presta os serviços de alojamento local aos turistas, presta os serviços de marketing, celebra os contratos de ocupação turística, pelo que se deduz do contrato também recebe os pagamentos, assegura a limpeza e manutenção do estabelecimento, gere as reservas, etc

26. Sendo que, também a Requerente passará a constar como titular no registo de alojamento local, conforme previsto nas cláusulas 1.3 e 1.9 do contrato, podendo também explorá-lo.

27. O que significa que quem presta os serviços de alojamento local aos clientes/turistas, é a Requerente, sendo aplicável aos mesmos, a taxa reduzida de IVA (6%), nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, uma vez que as operações se enquadram na verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA.

B) Remuneração obtida pelo proprietário em contrapartida da cessão de exploração de estabelecimento de alojamento local e administração de imóvel.

28. Segundo o estabelecido no n.º 4 do artigo 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".

29. Esta norma decorre do artigo 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".

30. Ou seja, esta norma comporta uma ficção jurídica de duas prestações de serviços efetuadas sucessivamente, sendo que, o prestador (comissário) inicialmente adquiriu esses serviços, e depois fornece-os ao adquirente (comitente).

31. Porém, têm que estar em causa os mesmos serviços, ou seja, os serviços que o comissário presta ao comitente têm que ser idênticos aos que adquiriu.

32. Sobre o artigo 28.º da Diretiva IVA o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), já se pronunciou no acórdão ITH Comercial Timisoara SRL, processo C 734/19, de 12 de novembro de 2020, no sentido de que:

"49. (...), o artigo 28.º da Diretiva IVA, nos termos do qual se considera que quando um sujeito passivo agindo em seu próprio nome, mas por conta de outrem, participa numa prestação de serviços, recebe e fornece pessoalmente os serviços em questão, cria uma ficção jurídica de duas prestações de serviços idênticas fornecidas consecutivamente. Por força dessa ficção, considera-se que o operador, que intervém na prestação de serviços como comissário, recebeu, num primeiro momento, os serviços em causa do operador por conta do qual atua, que é o comitente, e depois, num segundo momento, presta pessoalmente esses serviços ao cliente (Acórdão de 4 de maio de 2017, Comissão/Luxemburgo, C 274/15, EU:C:2017:333, n.ºs 85 e 86 e jurisprudência aí referida)".

33. Daqui resulta que devem estar preenchidas duas condições para que estas disposições se possam aplicar, a saber, por um lado, que exista um mandato em cuja execução o comissário intervém, por conta do comitente, na entrega de bens e/ou na prestação de serviços e, por outro, que haja uma identidade entre as entregas de bens e/ou as prestações de serviços adquiridas pelo comissário e as entregas dos bens e/ou das prestações de serviços vendidas ou cedidas ao comitente.

34. Ora, no contrato em análise, a Requerente (entidade exploradora), para além de prestar os serviços de alojamento local aos clientes/turistas em nome próprio, já que fatura em seu nome e detém, junto com o proprietário do imóvel, o seu nome no registo do alojamento local, desenvolve as seguintes tarefas:

a pedido do proprietário, assegurará a inspeção e a revisão dos equipamentos de segurança contra incêndio, kit de primeiros socorros, unidades de ar condicionado, esquentadores, termoacumuladores e painéis solares e a atualização dos certificados dos sistemas elétricos e gás (se aplicável);

Providencia um relatório padrão de qualidade do imóvel, advertindo e aconselhando as prioridades das reparações e substituições a serem feitas, bem assim como, um programa de manutenção preventiva, até finais de novembro/dezembro, que poderá contribuir, no futuro, para uma redução de custos nos serviços de limpeza e manutenção;

inspecionará o imóvel regularmente e, advertirá o Proprietário, de imediato, em caso de reparação inadiável ou urgente;

Realiza reparações urgentes até ao limite de € 200,00 por trimestre, comprometendo-se a informar o Proprietário, dentro de um prazo de 14 dias de cada final de mês. Trabalhos que excedam o montante de € 200,00, estão sujeitos à aprovação do Proprietário.

Toda a escrituração e serviços administrativos relativamente ao imóvel serão realizados pela própria, em nome do Proprietário, mediante um custo mensal de € 47,00 acrescido do respetivo IVA à taxa em vigor. Todos estes serviços incluem: correio, preparação pontual dos documentos para a entrega da declaração dos impostos, pelo proprietário ou pelo seu representante fiscal, inspeções, leitura dos contadores de eletricidade e água, reclamações de seguro, queixas policiais, entrega dos boletins ao Serviço de Estrangeiros e Fronteiras (SEF) e todos os documentos administrativos, correspondência, bem assim como, correio eletrónico, chamadas telefónicas, para tratar de assuntos com o proprietário, relacionados com o seu imóvel e reuniões pessoais com o mesmo.

Toda a manutenção, limpeza, substituição, operação e constante manutenção das áreas públicas tais como piscinas centrais, áreas verdes, manutenção das ruas, caminhos, acessos e parques públicos, recolha de resíduos de jardins, iluminação de uso comum, zona de diversão, área da receção, serviços administrativos, serviços de segurança e outros são providenciados pela própria, de acordo com o orçamento das Instalações Centrais de Uso Comum.

35. Resulta do referido que a prestação de serviços prestada pela Requerente aos proprietários dos imóveis, vai muito para além da mera prestação de serviços de alojamento local aos clientes/turistas, sendo que apenas esta beneficia de enquadramento na referida verba 2.17.

36. Como tal, os rendimentos auferidos pelos proprietários não são subsumíveis no estabelecido no n.º 4 do artigo 4.º do CIVA.

37. Face ao exposto, a remuneração obtida pelos proprietários em contrapartida de um "contrato de cessão de exploração de estabelecimento de alojamento local e administração de imóvel", como o anexado ao presente pedido de informação, configura uma prestação de serviços sujeita a IVA (artigo 4.º, n.º 1 do CIVA), à taxa normal [artigo 18.º, n.º 1, alínea c) e n.º 3, do CIVA], não beneficiando de qualquer isenção ou redução de taxa.

38. Poderão, no entanto, os proprietários, beneficiar do Regime Especial de Isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, caso preencham os respetivos requisitos, designadamente, não terem atingido no ano anterior, um volume de negócios em território nacional, superior a € 15.000,00.