

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Portugal e a Suíça
- Artigo/Verba: Art.5º - Estabelecimento estável
- Assunto: Consultas de psicologia on line a partir de Portugal - Existência de estabelecimento estável na Suíça
- Processo: 27790, com despacho de 2025-02-12, do Diretor de Serviços da DSRI, por subdelegação
- Conteúdo:
1. A requerente é residente em território português desde XX/YY/ZZZZ.
  2. Em XX/YY/ZZZZ coletou-se como sujeito passivo da Categoria B (Rendimentos Profissionais), e exerce, desde então, a atividade de psicóloga (CAE 1010), sendo que o trabalho é prestado online a clientes da Suíça e da Alemanha.
  3. De acordo com o informado, a partir de XX/YY2/ZZZZ, a requerente passou a dispor de uma morada de um consultório na Suíça, que utiliza, tão somente, para efeitos de faturação.
  4. Conforme é explicado, o consultório encontra-se numa instalação fixa e determinada.
  5. Porém, os clientes não se dirigem presencialmente ao consultório para a efetivação das consultas; As consultas ocorrem online, com a requerente a ministrar as sessões a partir da sua casa, para os clientes, também nas suas casas.
  6. Nessa medida, o consultório é utilizado somente para efeitos de faturação, sem qualquer ligação com o exercício da atividade.
  7. Aliás, o consultório é utilizado por outros psicoterapeutas independentes, que lá trabalham, esses sim, presencialmente, e que permitem à requerente utilizar a morada exclusivamente para efeitos de faturação.
  8. Ao consultório não está associado qualquer pessoal administrativo, nomeadamente rececionista.
  9. A requerente não tem qualquer sociedade com os outros psicoterapeutas.
  10. Para que possa ocorrer tributação em território suíço, conforme parecem invocar as autoridades fiscais suíças, é necessário que exista um elemento de conexão com a Suíça.
  11. Uma vez que a requerente é residente em Portugal, o critério da residência fica desde logo afastado.
  12. Assim, e com base nos dados disponíveis, a questão que se levanta é a de saber se o referido consultório, nos moldes em que é utilizado (somente para efeitos de faturação), pode ser considerado como uma instalação fixa para o exercício das suas atividades, e, dessa forma, estender o poder tributário à Suíça relativamente aos rendimentos que forem imputáveis a essa instalação fixa.
  13. Nestes termos, e perante a possibilidade de uma situação potencialmente geradora de dupla tributação internacional, e independentemente do disposto na lei interna nacional, é aplicável, por decorrência do nº2 do artº8º da Constituição da República Portuguesa (CRP), a Convenção entre Portugal e a Suíça para Evitar a Dupla Tributação (CDT) em matéria de Imposto sobre o rendimento e sobre o capital.
  14. Com efeito, aquela disposição constitucional consagra a regra da receção automática geral ou plena do Direito Internacional Convencional ("as normas constantes de convenções internacionais, regularmente ratificadas ou aprovadas, vigoram na Ordem Interna, após a sua publicação oficial e enquanto vincularem internacionalmente o Estado Português), o que implica a primazia das normas convencionais (como as constantes nas CDT) face às leis internas portuguesas (como o Código do IRS -CIRS).
  15. O conceito de instalação fixa, aplicável às atividades de trabalhadores

independentes, como a requerente, não se encontra definido de forma autónoma, sendo antes assimilado ao conceito de estabelecimento estável (referente à atividade das empresas), definido como a instalação fixa, através da qual a empresa exerce toda ou parte da sua atividade.

16. Assim, dispõe o nº1 do artº 5º da CDT Portugal/Suíça, que a expressão "estabelecimento estável" significa uma instalação fixa através da qual uma empresa exerce toda ou parte da sua atividade

17. Ora, de acordo com o comentário 2 ao nº1 do artº 5º (relativo à definição de estabelecimento estável) do Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e Património da OCDE, esta expressão comporta os seguintes critérios:

A existência de uma "instalação", isto é, instalação no sentido de local e, nalguns casos, de maquinaria e equipamento;

A instalação deve ser "fixa", ou seja, deve ser estabelecida num local determinado, com um certo grau de permanência;

O exercício das atividades da empresa através dessa instalação fixa, o que significa, normalmente, que as pessoas que, de um modo ou de outro, dependem da empresa (o pessoal) exercem as atividades da empresa no Estado em que está situada a instalação fixa.

18. Com base no referido comentário à Convenção Modelo da OCDE (os comentários à Convenção Modelo, não sendo estritamente vinculativos, têm um peso considerável na interpretação das convenções bilaterais celebradas para evitar a dupla tributação), não se afigura que a requerente possua um Estabelecimento Estável (EE) na Suíça.

19. Com efeito, não obstante o consultório tenha existência física, é inequívoco que o mesmo não se consubstancia numa "instalação fixa " através do qual a requerente exerce a sua atividade

20. Tal instalação não está ao dispor da requerente para o exercício da atividade, na medida em que o não é utilizada para prestar consultas (que são efetuadas à distância, a partir da casa da requerente, para clientes sitos nas suas próprias casas), e não está envolvida - direta ou indiretamente - na prestação dos serviços.

21. Na verdade, a utilização do consultório está a circunscrita a fins administrativos muito restritos (faturação), funcionando o mesmo como um mero endereço postal/comercial, isto é, no limite, para efeitos meramente auxiliares da atividade principal (psicologia), mas sem qualquer envolvimento nesta (não é essencial para a prestação dos serviços e não representa por qualquer meio a realização da atividade da psicóloga).

22. Nem sequer existe uma estrutura organizacional de apoio ao consultório, como seja pessoal administrativo, nem a requerente está associada, por qualquer meio, aos outros psicólogos, nomeadamente aos que exercem a sua atividade presencialmente naquela instalação.

23. Ora, conforme estatui o nº1 do artº 14º da mencionada CDT Portugal/Suíça, os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante (Portugal) pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de carácter similar só podem ser tributados nesse Estado (Portugal), a não ser que esse residente disponha, de forma habitual no outro Estado (Suíça), de uma instalação fixa para o exercício das suas atividades. Se dispuser dessa instalação, os rendimentos podem ser tributados no outro Estado Contratante (Suíça), mas unicamente na medida em que forem imputáveis a essa instalação fixa.

24. Assim, dada a inexistência de um estabelecimento estável/instalação fixa, como se demonstrou, é aplicável a primeira parte do nº1 do artº14º da CDT Portugal/Suíça - "os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante (Portugal) pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de carácter similar só podem ser tributados nesse Estado (Portugal).

25. O que na prática significa que só Estado Português pode tributar os rendimentos em questão.

26. Não estando a requerente, conforme sugere, eximida de cumprir as suas obrigações

fiscais em Portugal, nomeadamente no que respeita à emissão de recibos e faturas.