

Ofício Circulado N.º: 25064
Data: 2025-03-27
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª:
Técnico:

Exmos. Senhores
Subdiretores-Gerais
Diretores de Serviços
Diretores de Finanças
Diretores de Alfândegas
Chefes de Equipas Multidisciplinares
Chefes dos Serviços de Finanças
Chefes das Delegações Aduaneiras
Coordenadores das Lojas do Cidadão

Assunto: IVA - PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE CARÁCTER CULTURAL, ARTÍSTICO, DESPORTIVO, CIENTÍFICO, EDUCATIVO, RECREATIVO E SIMILARES - REGRAS DE LOCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES

O Decreto-Lei n.º 33/2025, de 24 de março, transpõe parcialmente para a ordem jurídica interna a Diretiva (UE) 2022/542 do Conselho, de 5 de abril de 2022, que altera a Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA), introduzindo alterações ao Código do IVA e legislação complementar.

Tendo em vista a clarificação das alterações às regras de localização das prestações de serviços de carácter cultural, artístico, desportivo, científico, educativo, recreativo e similares, procede-se à divulgação das presentes instruções.

I - Âmbito

1. As prestações de serviços que consistam no **acesso, mediante participação virtual, a manifestações de carácter cultural, artístico, desportivo, científico, educativo, recreativo e similares** efetuadas a **sujeitos passivos de IVA**, bem como os serviços acessórios relativos ao acesso a estas manifestações, passam, por via de regra, a ser tributadas no lugar onde o **destinatário** tem a sua sede, estabelecimento estável ou domicílio para o qual os serviços são prestados.
2. Esta alteração da regra de localização, quando a participação nos referidos eventos seja realizada **de forma virtual**, visa assegurar que a tributação ocorra no local onde efetivamente ocorre o consumo.
3. Por sua vez, as prestações de serviços relativas a **manifestações ou eventos difundidos ou disponibilizados virtualmente**, efetuadas a **não sujeitos passivos de IVA**, passam também, por regra, a ser tributadas no lugar onde o destinatário está estabelecido, tem domicílio ou residência habitual.

II – Enquadramento das “prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares” e, bem assim, dos “serviços acessórios relacionados com o acesso”

4. O conceito de “prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares” bem como o de “serviços acessórios relacionados com o acesso”, encontram-se delimitados nos artigos 32.º a 33.º - A do Regulamento de Execução n.º 282/2011 do Conselho de 15 de março de 2011, que estabelece medidas de aplicação da Diretiva IVA (Diretiva 2006/112/CE).
5. De acordo com este Regulamento, os serviços respeitantes ao acesso às referidas manifestações incluem as prestações de serviços cujas características essenciais consistem na concessão do direito de acesso a uma manifestação em troca de um bilhete ou remuneração, incluindo uma remuneração sob a forma de assinatura, bilhete de época ou quotização periódica.
6. Abrange, designadamente, o direito de acesso a espetáculos, representações teatrais, circo, feiras, parques de atrações, concertos, exposições e outras manifestações culturais similares, a manifestações desportivas, tais como jogos ou competições e a manifestações educativas e científicas, tais como conferências e seminários.
Não abrange, no entanto, a utilização de instalações, tais como salas de ginástica ou outros recintos, em troca do pagamento de uma quotização.
7. Os serviços acessórios incluem os serviços que estejam diretamente relacionados com o acesso às manifestações, ainda que prestados separadamente a título oneroso à pessoa que assiste a uma manifestação, como é o caso, nomeadamente, da utilização de vestiários ou instalações sanitárias.

Encontram-se excluídos os meros serviços de intermediação respeitantes à venda de bilhetes.

III - Alterações introduzidas

Artigo 6.º

8. São alteradas as alíneas e) dos n.ºs 7 e 8, f) dos n.ºs 9 e 10, e o n.º 14, todos do artigo 6.º do Código do IVA. São, ainda, aditadas as alíneas i) aos n.ºs 9 e 10, e f) ao n.º 12 do mesmo artigo.
9. As alíneas e) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º passam a ter a seguinte redação:
– alínea e) do n.º 7 - *“Prestações de serviços relativas ao acesso, na forma presencial, a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços acessórios relacionadas com o acesso, que não tenham lugar no território nacional”*.

- alínea e) do n.º 8 - *“Prestações de serviços relativas ao acesso, na forma presencial, a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições, assim como as prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso, que tenham lugar no território nacional”*.

Estas normas afastam a aplicação das regras gerais de localização definidas no n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA, mantendo a tributação no local onde as atividades são efetivamente realizadas, situação que já era aplicada na anterior redação das alíneas. No entanto, no que respeita ao acesso às manifestações elencadas nas normas, estas passam a aplicar-se apenas quando o acesso (entrada/ingresso) ocorra presencialmente.

Assim, as prestações de serviços relativas ao acesso a manifestações desta natureza, na forma presencial, consideram-se localizadas no local onde ocorre a referida manifestação, independentemente da qualificação dos destinatários – sujeitos passivos ou não sujeitos passivos.

10. As alíneas f) dos n.ºs 9 e 10 do artigo 6.º passam a ter a seguinte redação:

- alínea f) do n.º 9 - *“Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, não abrangidas pela alínea e) do n.º 7, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, com exceção das que digam respeito a atividades transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual, que não tenham lugar no território nacional”*.
- alínea f) do n.º 10 - *“Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, não abrangidas pela alínea e) do n.º 8, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, com exceção das que digam respeito a atividades transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual, que tenham lugar no território nacional”*.

Os números 9 e 10 do artigo 6.º afastam a regra geral de localização estabelecida na alínea b) do n.º 6 do mesmo artigo quando as prestações de serviços neles elencadas sejam efetuadas a destinatários não sujeitos passivos.

Nestes termos, as prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições (os serviços propriamente ditos, que não o acesso aos mesmos), compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, consideram-se localizadas no local onde efetivamente se realizam, com exceção das que digam respeito a atividades transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual (às quais é dado um tratamento diferenciado na alínea i) dos n.ºs 9 e 10).

Em síntese, encontram-se abrangidas por estas alíneas as prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, com exceção das prestações de serviços relativas ao acesso na forma presencial, previstas na alínea e) dos n.ºs 7 e 8, e das relativas a atividades transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual, previstas na alínea i) dos n.ºs 9 e 10.

11. É aditada a alínea i) aos n.ºs 9 e 10 do artigo 6.º com a seguinte redação:

- alínea i) do n.º 9 - *“Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, cujo acesso seja virtual ou que digam respeito a atividades transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual, quando o destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora do território nacional”*.
- alínea i) do n.º 10 - *“Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, cujo acesso seja virtual ou que digam respeito a atividades transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual, quando o destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada no território nacional”*.

Como já referido, os números 9 e 10 do artigo 6.º afastam a regra geral de localização, aplicável às prestações de serviços efetuadas a destinatários não sujeitos passivos, prevista na alínea b) do n.º 6 da mesma disposição legal.

De acordo com as alíneas agora aditadas, as prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições (os serviços propriamente ditos, que não o acesso aos mesmos), compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, consideram-se localizadas no local onde o destinatário está estabelecido ou domiciliado, quando o acesso às mesmas seja virtual ou quando digam respeito a atividades transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual.

Diferentemente da regra estabelecida para os mesmos serviços, mas na forma presencial, regulada na alínea e) dos n.ºs 7 e 8, que remete a localização das operações para o local onde o acesso na forma presencial ocorre, esta regra estabelece a tributação no espaço territorial onde o destinatário dos serviços em apreço (que acede de forma virtual), se encontra estabelecido ou domiciliado.

12. É aditada a alínea f) ao n.º 12 do artigo 6.º com a seguinte redação:

- alínea f) do n.º 12 - *“Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores destas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, cujo acesso seja virtual, sejam transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual, quando o destinatário seja uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade, o prestador tenha no território nacional a sede da sua atividade, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços sejam prestados, e a utilização ou exploração efetivas desses serviços tenham lugar no território nacional”.*

O n.º 12 do artigo 6.º do Código do IVA afasta as regras anteriores (do n.º 6 ao 11) aplicáveis às prestações de serviços. A alínea f) do n.º 12 agora aditada, estabelece a tributação em território nacional das prestações de serviços nela elencadas, quando, independentemente da qualidade do destinatário (sujeito passivo ou não), se verificarem cumulativamente, as seguintes condições:

- o acesso às prestações de serviços seja virtual, sejam transmitidos em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual;
- o destinatário dos serviços seja uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade;
- o prestador tenha no território nacional a sede da sua atividade, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços sejam prestados;
- a utilização ou exploração efetivas desses serviços tenha lugar no território nacional.

13. O n.º 14 do artigo 6.º passa a ter a seguinte redação:

- n.º 14 do artigo 6.º - *“Para efeitos das alíneas d) e f) do n.º 12, considera-se que a utilização ou exploração efetivas ocorrem no território nacional em situações em que a presença física neste território do destinatário direto dos serviços seja necessária para a prestação dos mesmos, nomeadamente, quando os mesmos sejam prestados em locais como cabines ou quiosques telefónicos, lojas abertas ao público, átrios de hotel, restaurantes, cibercafés, áreas de acesso a uma rede local sem fios e locais similares”.*

O n.º 14 do artigo 6.º determina em que condições se deve considerar que a utilização ou exploração efetivas dos serviços previstos nas alíneas d) e f) do n.º 12 ocorrem em território nacional.

Considera-se, assim, que a utilização ou exploração efetivas dos serviços de:

- telecomunicações, de radiodifusão ou televisão e serviços por via eletrónica, nomeadamente os descritos no anexo D (previstos na alínea d) do n.º 12); ou
- carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores destas atividades e as prestações de

serviços que lhes sejam acessórias, cujo acesso seja virtual, sejam transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual (previstos na alínea f) do n.º 12), ocorrem no território nacional em situações em que a presença física neste território do destinatário direto dos serviços seja necessária para a prestação dos mesmos, nomeadamente, quando os mesmos sejam prestados em locais como cabines ou quiosques telefónicos, lojas abertas ao público, átrios de hotel, restaurantes, cibercafés, áreas de acesso a uma rede local sem fios e locais similares.

IV – Quadro exemplificativo

14. Para uma mais fácil compreensão da localização das prestações de serviços resultantes das novas regras, junta-se quadro em anexo contendo síntese esquemática da sua aplicação.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral

ANEXO

Localização das prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo o acesso a feiras e exposições

Serviços/localização		Destinatário	Critério da localização	Tributação
<p>Acesso presencial a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares;</p> <p>Acesso presencial a feiras e exposições;</p> <p>Prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso presencial</p>	Que não tenham lugar no território nacional	Qualquer que seja a natureza do destinatário	Lugar onde ocorre o acesso presencial às atividades	Fora do território nacional [Alínea e) do n.º 7 do artigo 6.º]
	Que tenham lugar no território nacional			No território nacional [Alínea e) do n.º 8 do artigo 6.º]
<p>Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, não abrangidas pela alínea e) dos n.ºs 7 e 8, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias.</p> <p>Exceto: as que digam respeito a atividades transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual</p>	Que não tenham lugar no território nacional (alínea e) do n.º 7)	Não sujeito passivo	Lugar onde as atividades se realizam efetivamente	Fora do território nacional [Alínea f) do n.º 9 do artigo 6.º]
	Que tenham lugar no território nacional (alínea e) do n.º 8)			No território nacional [Alínea f) do n.º 10 do artigo 6.º]
	Quando o destinatário for um sujeito passivo	Sujeito passivo nacional	Lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio para o qual os serviços são prestados	No território nacional [Alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º]
		Sujeito passivo não nacional		Fora do território nacional [Alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º, a contrário]
<p>Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores daquelas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, cujo acesso seja virtual ou que digam respeito a atividades transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual</p>	Quando o destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora do território nacional	Não sujeito passivo	Lugar do estabelecimento ou domicílio do destinatário	Fora do território nacional [Alínea i) do n.º 9 do artigo 6.º]
	Quando o destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada no território nacional			No território nacional [Alínea i) do n.º 10 do artigo 6.º]
	Quando o destinatário for um sujeito passivo	Sujeito passivo nacional	Lugar da sede, estabelecimento estável ou domicílio para o qual os serviços são prestados	No território nacional [Alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º]
Sujeito passivo não nacional		Fora do território nacional [Alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º, a contrário]		

<p>Prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores destas atividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias, cujo acesso seja virtual, sejam transmitidas em fluxo contínuo (streaming) ou por outras formas de disponibilização virtual</p>	<p>Quando o destinatário for uma pessoa estabelecida ou domiciliada fora da Comunidade</p>	<p>Qualquer que seja a natureza do destinatário</p>	<p>– Utilização ou exploração efetiva dos serviços no território nacional;</p> <p>e</p> <p>– O prestador tenha no território nacional a sede da sua atividade, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços sejam prestados</p>	<p>No território nacional [Alínea f) do n.º 12 do artigo 6.º]</p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------