

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 6.º
- Assunto: Localização de operações – Prestações de serviços associadas à prática de investigação científica.
- Processo: n.º 1735, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-03-18.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ....A...», presta-se a seguinte informação.

### EXPOSIÇÃO E ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

1. O Requerente, enquadrado em IVA no regime normal de periodicidade trimestral, como sujeito passivo misto, efectuando a dedução do imposto segundo a afectação real de todos os bens, exercendo a actividade de "Outra investigação e desenvolvimento das ciências físicas e naturais ..... - CAE 72190", solicita informação à seguinte questão:

1.1 A sua actividade tem como missão desenvolver investigação científica e ensino avançado em química, ciências da vida e tecnologias associadas;

1.2 O requerente, no âmbito da sua actividade de investigação, necessita da realização de um conjunto de análises laboratoriais (científicas) para as quais não dispõe de recursos materiais nem humanos, requisitando a países comunitários/terceiros, a realização das mesmas, nas instalações laboratoriais do prestador que, estando concluídas, enviam os resultados ao requerente, facturando os correspondentes serviços prestados;

1.3 Tendo em consideração o Decreto-Lei n.º 134/2010 - 27/12, que transpõe o artigo 3.º da Directiva n.º 2008/8/CE, do Conselho, de 12 Fevereiro, estará a transacção supra descrita sujeita a IVA no território nacional, se sim a que taxa e de que forma deve ser liquidado.

### ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

2. O artigo 6.º do CIVA, estabelece as regras de localização das operações, destinadas a delimitar especialmente os factos tributários, permitindo determinar a localização das transmissões de bens ou prestações de serviços e, por conseguinte, a taxa aplicável a essas operações.

3. As regras de localização das prestações de serviços encontram-se definidas no artigo 6.º do Código do IVA (com a redacção que lhe foi dada pelo D.L. 186/2009, de 12 de Agosto, que entrou em vigor a partir de 1 de Janeiro de 2010), passando a existir duas regras gerais, que se diferenciam em função da natureza do adquirente:

(i) uma para as prestações de serviços efectuadas a sujeitos passivos, sendo que a tributação é efectuada no lugar onde o adquirente tem a

sede, o estabelecimento estável ou o domicílio;

(ii) e outra para as prestações de serviços efectuadas a não sujeitos passivos, sendo o lugar de tributação o da sede, estabelecimento estável ou domicílio do prestador de serviços.

**4.** Nos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, constam excepções a estas duas regras gerais; nos números 9, 10 e 11 excepções à regra geral das prestações de serviços efectuadas por sujeitos passivos a não sujeitos passivos; e no n.º 12 constam algumas situações especiais.

**5.** Da conjugação do disposto na alínea e) do n.º 7 e da alínea e) do n.º 8, ambos do artigo 6.º do CIVA, resulta que são tributadas em território nacional as *"prestações de serviços de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, recreativo, de ensino e similares, incluindo feiras e exposições, compreendendo as dos organizadores destas actividades e as prestações de serviços que lhes sejam acessórias..."*, quando nele sejam materialmente executadas, não sendo consideradas efectuadas em território nacional quando sejam materialmente executadas fora dele.

**6.** Esta regra tem por base comunitária o disposto no artigo 53.º da Directiva IVA, Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro, nos termos do qual o lugar das prestações de serviços acima indicadas é o lugar onde essas actividades são materialmente executadas, independentemente da qualidade do adquirente.

**7.** No entanto esta regra de localização dos referidos serviços, referida no ponto 5. desta informação, quando prestados a sujeitos passivos do imposto, apenas se manteve entre 1 de Janeiro de 2010 e 31 de Dezembro de 2010.

**8.** Desde 1 de Janeiro de 2011, que estas prestações de serviços quando têm como destinatários sujeitos passivos, sofreram alterações, dando execução ao disposto no artigo 3.º da Directiva 2008/8/CE, implicando que os mesmos passem, em boa parte, a ser abrangidos pela regra geral prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, sendo apenas objecto de conexão específica o próprio acesso aos mesmos.

**9.** Com a publicação do Decreto-Lei n.º 134/2010 - 27/12, que alterou o Código do IVA, ao abrigo da autorização legislativa constante do artigo 129.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, e transpõe o artigo 3.º da Directiva n.º 2008/8/CE, do Conselho, de 12 de Fevereiro, efectuou-se uma alteração parcial da regra de localização das prestações de serviços de carácter cultural, artístico, desportivo, científico, educativo, recreativo e similares, quando o destinatário dos serviços for um sujeito passivo do imposto.

**10.** A partir de 1 de Janeiro de 2011, a regra de localização constante na alínea e) do n.º 7 e na alínea e) do n.º 8 do CIVA, passa a abranger apenas os serviços de acesso a manifestações de carácter cultural, artístico, científico, desportivo, educativo, recreativo e similares, bem como os serviços acessórios, relativos ao acesso a essas manifestações, quando prestados a sujeitos passivos. O que significa que alguns dos serviços prestados em Portugal neste contexto, que antes eram tributáveis em território nacional, deixam de o ser, sendo que, em contrapartida, serviços da mesma natureza realizados no território de outro Estado membro/Pais terceiro por sujeitos passivos registados em Portugal passam a ser aqui tributáveis.

**11.** Verifica-se deste modo, que a regra de localização destes serviços, nos termos que vinham sendo aplicados até 31 de Dezembro de 2010, desde 01 de Janeiro de 2011, apenas abrangem a generalidade dos referidos serviços no que diz respeito a prestações que tenham como destinatários não sujeitos passivos.

**12.** Assim sendo o Código do IVA registou as seguintes alterações, a partir de 2011:

12.1 - As alíneas e) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, apenas abrangem os serviços prestados a sujeitos passivos, quando os mesmos, digam respeito à disponibilização do acesso e a serviços acessórios do acesso aos eventos culturais, artísticos, científicos, desportivo, recreativo e similares;

12.2 - Todos os outros serviços prestados a sujeitos passivos, previstos nas alíneas e) dos n.ºs 7 e 8 do artigo 6.º do CIVA, não consubstanciados no acesso ou em serviços acessórios do acesso aos eventos ou manifestações por elas abrangidos, passam a ser tributados pela regra geral constante da alínea a) do n.º 6 do artigo 6º do CIVA, ou seja, aplica-se a todos os sujeitos passivos que tenham a sua sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, para o qual os serviços são prestados, no território nacional;

12.3 - No que toca a localização dos referidos serviços, quando prestados a não sujeitos passivos, a regra não sofreu qualquer alteração de conteúdo, passando no entanto a constar na alínea f) dos n.ºs 9 e 10 do artigo 6.º do CIVA.

## CONCLUSÃO

**13.** Pelo exposto, sendo o sujeito passivo adquirente de prestações de serviços de investigação e análises laboratoriais (científicas), efectuadas por entidades sedeadas em países comunitários/terceiros, cabe-lhe a ele, por força do disposto na alínea e) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, a obrigação de liquidação do imposto devido, imposto esse que terá direito a deduzir, em conformidade com as regras definidas nos artigos 19.º a 23.º do CIVA. A taxa a aplicar nesta operação, por falta de enquadramento nas diferentes verbas das Listas anexas ao Código do IVA, é a taxa normal, por força do estabelecido na alínea c) do n.º 1 do artigo 18º do CIVA.

**14.** Em termos declarativos estas operações são incluídas na declaração de IVA nos seguintes termos:

14.1 Campo 16 do quadro 06 - se efectuadas por sujeitos passivos que tenham a sua sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio noutra Estado membro. O IVA liquidado pelo sujeito passivo português, na qualidade de adquirente, deve ser incluído no campo 17, sendo a dedução do IVA, caso a ela haja direito, efectuada no campo 24;

14.2 Campo 3, do quadro 06 - se efectuadas por sujeitos passivos que tenham a sua sede, um estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio num país terceiro. O IVA liquidado pelo sujeito passivo português, na qualidade de adquirente, deve ser incluído no campo 4, sendo a dedução do IVA, caso a ela haja direito, efectuada no campo 24.

O valor inscrito no campo 3, com referência a esta operação, deve ser igualmente inscrito no campo 98 do quadro 06A.