

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 6º
- Assunto: Localização de operações - Direito de acesso a uma manifestação em troca de um bilhete ou remuneração - Entrada paga no local ou efectuada através da internet.
- Processo: nº 2142, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-06-17.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.
1. A requerente consubstancia uma sociedade não residente registada em Portugal apenas para efeitos de IVA.
 2. Encontra-se a preparar a realização de uma conferência, de âmbito científico, no território Português, cujos destinatários são pessoas nacionais e estrangeiras.
 3. Pretende esclarecimento sobre se deve ocorrer tratamento diferenciado em sede de IVA quando a aquisição da admissão à conferência em apreço ocorra à porta do espaço onde se irá realizar a conferência, ou quando ocorra ao abrigo de um pré-registo, realizado online, por exemplo, e em que o adquirente poderá ser individual ou colectivo, podendo estar localizado em qualquer parte do mundo.
 4. As regras relativas à localização dos serviços, em sede de IVA, foram significativamente alteradas por força da transposição do chamado "Pacote IVA", assim como por força das autorizações legislativas publicadas no O.E. para 2010 e, nomeadamente, pelos Decretos-Lei nºs 186/2009, de 12 de Agosto e 134/2010, de 27 de Dezembro.
 5. A localização das prestações de serviços encontra-se definida no art. 6º do Código do IVA (CIVA), com a redacção dada pelo Decreto-Lei nº 186/2009, de 12 de Agosto, o qual entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 2010, transpondo para o direito interno a Directiva nº 2008/8/CE do Conselho, de 12 de Fevereiro.
 6. Sobre esta matéria foram à data emitidas algumas instruções através do Ofício Circulado nº 30115, de 19.12.2009, da Direcção de Serviços do IVA.
 7. Sem prejuízo das excepções aplicáveis às operações descritas nos números 7 a 12 do referido artº 6º, o seu n.º 6 contempla as seguintes duas regras gerais:
 - i) Quando os serviços são prestados a um sujeito passivo, a operação é localizada e tributada no local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do adquirente dos serviços (quer seja da Comunidade ou fora da Comunidade), independentemente do local onde se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador;
 - ii) Quando os serviços são prestados a um não sujeito passivo, a operação

é localizada e tributada no Estado membro da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador dos serviços.

8. Foram, no entanto, definidas algumas derrogações a estas regras gerais tendo, grande número delas, como intuito, a tributação de alguns tipos de serviços no local onde são materialmente executados.

9. No caso em apreço, as operações não se subsumem nas regras gerais, mas sim na excepção prevista na alínea e) do n.º 8 do art. 6.º do CIVA, *"prestações de serviços relativas ao acesso 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"*.

10. O Decreto-Lei n.º 134/2010, de 27 de Dezembro, alterou a regra de localização no sentido de restringir a excepção ali consagrada apenas às prestações de serviço relativas ao acesso a este tipo de manifestações, assim como às prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso, excluindo pois a organização destas manifestações e eventos quando se trate de adquirentes que sejam sujeitos passivos de IVA.

11. Para delimitar o conceito de acesso, socorremo-nos do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de Março de 2011, o qual estabelece medidas de aplicação da Directiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado e apesar de só entrar em vigor a 1 de Julho de 2011, estabelece orientações relativamente à interpretação e aplicação da referida Directiva.

12. O n.º 1 do Artigo 32º, estipula que *"os serviços respeitantes ao acesso a manifestações culturais, artísticas, desportivas, científicas, educativas, recreativas ou similares, a que se refere o artigo 53º da Directiva 2006/112/CE, incluem a prestação 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"*.

13. A alínea c) do n.º 2 do referido artigo estipula que o disposto no n.º 1 é designadamente aplicável ao direito de acesso a manifestações educativas e científicas, tais como conferências e seminários.

14. O artigo 33º do referido Regulamento esclarece ainda o conceito de serviços acessórios: *"Os serviços acessórios a que se refere o artigo 53º da Directiva 2006/112/CE incluem os serviços que estejam directamente relacionados com o acesso a manifestações culturais, artísticas, desportivas, científicas, educativas, recreativas ou similares, prestados separadamente a título oneroso à pessoa que assiste a uma manifestação. Os serviços acessórios em causa incluem, nomeadamente, a utilização de vestiários ou instalações sanitárias, mas não incluem os meros serviços de intermediação respeitantes à venda de bilhetes"*.

15. Nestes termos, e conforme já foi entendido pelo (Tribunal de Justiça da União Europeia) TJUE, devem considerar-se serviços acessórios de uma actividade todas as prestações de serviços que, sem constituir em si mesmas uma tal actividade, constituem condição necessária à realização dessa mesma actividade.

16. Deste modo, a expressão prestações de serviços acessórias relacionadas com o acesso, constante, igualmente, daquelas alíneas, deve abranger, unicamente, as prestações de serviços relacionadas com aquele acesso que, não constituindo em si aquela actividade, sejam necessárias ao referido acesso.

17. Concluindo, inclui-se no conceito de acesso, a concessão do direito de acesso a uma manifestação em troca de um bilhete ou remuneração, nomeadamente o bilhete de entrada pago no local mas também qualquer pagamento efectuado através da internet que tenha a mesma natureza.

18. A tributação deste tipo de operações encontra-se pois, intrinsecamente conexas com o lugar onde são materialmente executadas pelo que, quando as referidas manifestações têm lugar no território nacional, os acessos às mesmas, incluindo as prestações de serviços acessórias ao acesso, independentemente da sua forma de aquisição, consideram-se aqui localizados e tributados, conforme o disposto na atrás referida norma legal.