

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: art.º 6º, n.º 8 al. a); art.º 18, n.º 1 al. c)
- Assunto: Localização de operações - Aluguer de estadia de embarcações num porto de recreio
- Processo: nº 2592, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-10-13.
- 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.

I - EXPOSIÇÃO

1. A Requerente tem como objecto social a promoção do porto de recreio, exploração e manutenção do estabelecimento da concessão.
2. Neste sentido e tendo em conta que a Requerente factura o aluguer de estadia de embarcações no seu porto de recreio, a questão que pretende ver esclarecida prende-se com a taxa de IVA a aplicar na facturação desta estadia a uma entidade residente no espaço comunitário. Deverá considerar-se uma prestação de serviço relacionada com um bem imóvel e neste caso atender-se à excepção considerada no art.º 6º e tributar a operação em Portugal? Ou deverá considerar-se uma operação enquadrada na regra geral do art.º 6º e tributá-la de acordo com o adquirente do serviço?

II - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

1. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente está registada com a actividade principal de "Outras Actividades Desportivas, N.E." a que corresponde o CAE: 93192. Em sede de IVA, está enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral e efectua operações com direito à dedução do imposto suportado.
2. Na questão colocada, estão em causa as regras de localização das prestações de serviços, definidas nos números 6 a 12 do art.º 6º do CIVA.
3. Segundo as regras gerais definidas no n.º 6 do referido artigo, as prestações de serviços consideram-se localizadas e tributáveis em território nacional, nas seguintes situações:
 - i) Quando o adquirente é um sujeito passivo estabelecido em território nacional, devidamente registado para efeitos de IVA, e tenha utilizado o respectivo número de identificação fiscal para efectuar a aquisição do serviço (alínea a) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA);
 - ii) Quando o adquirente dos serviços não é um sujeito passivo mas o prestador tenha no território nacional a sede da sua actividade, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio, a partir do qual os serviços são prestados (alínea b) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA).

4. As regras referidas no n.º 6, comportam as excepções enumeradas nos números 7 a 12, tendo cada excepção regras próprias de localização. Uma das excepções é os serviços relacionados com imóveis.

5. Assim, de acordo com a al. a) do n.º 7 e al. a) do n.º 8 do art.º 6º, o disposto no n.º 6 daquele artigo não é aplicável às "prestações de serviços relacionadas com um imóvel", incluindo, *"os serviços prestados por arquitectos, por empresas de fiscalização de obras, por peritos e agentes imobiliários e os que tenham por objecto preparar ou coordenar a execução de trabalhos imobiliários, assim como a concessão de direitos de utilização de bens imóveis e a prestação de serviços de alojamento efectuadas no âmbito da actividade hoteleira ou de outras com funções análogas, tais como parques de campismo."*

6. Resulta da conjugação do disposto na al. a) do n.º 7, e al. a) do n.º 8, do art.º 6º do CIVA, que independentemente do local onde o prestador e o adquirente se encontrem estabelecidos, ou da qualidade deste último face ao IVA, são consideradas localizadas e tributáveis em território nacional, as prestações de serviços relacionadas com imóveis nele situados. Pelo contrário, as prestações relacionadas com imóveis situados fora do território nacional, não se consideram cá localizadas.

7. Para determinar se uma prestação de serviços está abrangida pela regra de localização dos serviços relacionados com bens imóveis, há que verificar se a intensidade do vínculo que a une ao imóvel é suficiente, não sendo de incluir as que não apresentam uma relação suficientemente directa com ele.

8. A propósito da isenção estabelecida para a locação de bens imóveis e da excepção consignada para a recolha ou estacionamento de veículos, o Tribunal de Justiça, já se pronunciou no sentido de considerar o seguinte:

i) "O artigo 13.º, B, alínea b), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, alterada pela Directiva 92/111/CEE do Conselho, de 14 de Dezembro de 1992, deve ser interpretado no sentido de que o conceito de locação de bens imóveis engloba a locação de lugares destinados à amarração de embarcações na água, bem como de lugares para a recolha dessas embarcações em terra, na área portuária."

ii) O artigo 13.º, B, alínea b), ponto 2, da Sexta Directiva 77/388, alterada pela Directiva 92/111, deve ser interpretado no sentido de que o conceito de «veículos» engloba as embarcações." (Processo C 428/02, Acórdão de 3 de Março de 2005).

9. Embora no referido processo estivesse em causa a excepção à isenção estabelecida para a locação de imóveis, que no Código do IVA corresponde à estabelecida no art.º 9º, n.º 29 al. b), fica claro nesta decisão que, face ao IVA, um lugar numa doca é considerado um bem imóvel e como tal as operações de amarração e estacionamento de uma embarcação, nas quais se depreende está incluída a operação descrita pela Requerente, como "aluguer de estadia de embarcações no seu porto de recreio", devem considerar-se operações relacionadas com bens imóveis, na acepção do art.º 6º, n.º 8 al. a) do CIVA, e como tal localizadas e tributáveis em Portugal.

10. Refira-se ainda, que se trata-se de uma operação abrangida pelo art.º 9º, n.º 29 - al. b) do CIVA, que se refere a "locação de áreas para recolha ou estacionamento colectivo de veículos", ou seja é uma excepção à isenção estabelecida para a locação de imóveis, e por essa via submetida a tributação nos termos gerais, à taxa prevista no art.º 18, n.º 1 al. c) do mesmo Código.