

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 6º

Assunto: Localização de operações – Royalties obtidos em função de "contratos de franchising"

Processo: nº **9106**, por despacho de 2015-10-20, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I- Factos Apresentados

1. A Requerente questiona o enquadramento em sede de imposto sobre o valor acrescentado (IVA), enquanto sujeito passivo de imposto, relativamente a um contrato de franquia, a que comumente designam de "contrato de franchising", apresentando os factos que sinteticamente se enunciam:

"A empresa requerente com a atividade a que corresponde o CAE 70220, detentora do master franchising para Portugal de cuidados de saúde (apoio domiciliário) para seniores, sendo a sua receita os respetivos royalties, pretende instalar a sua sede na Região Autónoma dos Açores.

Ao estar sedeadada nos Açores, a taxa de IVA que a empresa está sujeita e que passará a debitar aos seus clientes será de 18%.

Os seus clientes são os franchisados que desenvolvem essa atividade (CAE 88990 e 88101) a qual está isenta de IVA ao abrigo do n.º7, do art.º 9.º do CIVA.

Nesse sentido e uma vez que não podem deduzir o IVA constante nas faturas de royalties, suportaram apenas 18%de IVA, contrariamente aos 23% que suportariam se a empresa detentora do master franchising se encontrasse sedeadada no continente."

2. Concretizando, a requerente pratica "Outras atividades de consultoria para os negócios e a gestão", a que corresponde o CAE 70220 e os franchisados, seus clientes, são empresas que praticam "Outras atividades de apoio social sem alojamento, n.e.", com o CAE 88990 e "atividades de apoio social para pessoas idosas, sem alojamento", com o CAE 88101.

3. A questão a analisar prende-se, pois, com a aplicação das regras de localização, constantes no artigo 6.º do Código do IVA (a seguir "CIVA"), a um serviço que consiste na "prestação de cuidados de saúde (apoio domiciliário) para seniores", objeto do contrato de franquia de que a requerente é detentora e são adquirentes, os clientes franchisados que desenvolvem essa atividade.

II- Enquadramento face ao Código do IVA

4. O n.º 1, do art.1.º do Código do IVA (CIVA) estabelece a incidência real ou objetiva, pelo que "estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado:

a) As transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;"

5. A operação ora em análise configura uma "prestação de serviços" conforme disposto no n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, o qual estabelece um conceito residual de prestações de serviços, como as operações efetuadas a título oneroso que não constituam transmissões, aquisições intracomunitárias ou importação de bens."

6. Quando estão em causa operações realizadas entre sujeitos passivos de IVA das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira e, sujeitos passivos de IVA do Continente, aplica-se o disposto no Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de agosto 1) 2), com a última alteração introduzida pela Lei n.º 63-A/2015, de 30 de junho, para efeitos de determinação da taxa a aplicar.

7. De acordo com o n.º 1 do artigo 1.º daquele Decreto-Lei, estão atualmente fixadas em 4%, 9% e 18%, as taxas reduzida, intermédia e normal, respetivamente, a aplicar às operações que, de harmonia com as regras de localização sejam consideradas efetuadas na Região Autónoma dos Açores.

8. Refere ainda o n.º 3 do artigo 1.º do mesmo dispositivo legal que, as operações tributáveis consideram-se localizadas no Continente ou nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, nos termos do artigo 6.º do CIVA, com as devidas adaptações.

9. As regras de localização, para efeitos de IVA, das operações qualificadas como prestações de serviços, encontram-se definidas no artigo 6.º do CIVA, que estabelece, no seu n.º 6, duas regras gerais, tendo em conta o adquirente dos serviços:

i) Serviços prestados a um sujeito passivo dos referidos no n.º 5 do artigo 2.º do CIVA - a operação é localizada e tributada no local da sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do adquirente dos serviços, independentemente do local onde se situe a sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio do prestador [al. a) do n.º 6 do art.º 6.º do CIVA];

ii) Serviços prestados a não sujeito passivo - a operação é localizada e tributada no local da sede, do estabelecimento estável ou, na sua falta, do domicílio do prestador dos serviços [al. b) do n.º 6 da mesma norma].

10. Concretizando para o caso em apreço, em termos de regras gerais, e tendo em conta os preceitos atrás mencionados, são localizadas nas Regiões Autónomas as prestações de serviços:

i) Prestados a um sujeito passivo [alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º e n.º 5 do artigo 2.º] - quando o adquirente dos serviços tenha sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio para o qual os serviços são prestados, numa das Regiões;

ii) Prestados a não sujeitos passivos [alínea b) do n.º 6 do artigo 6.º] - quando o prestador dos serviços tenha a sede da sua atividade, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio a partir do qual os

serviços são prestados, numa das Regiões.

11. Sem prejuízo, contudo, da aplicação das regras especiais quanto às prestações de serviços previstas nos n.ºs 7 a 12 do artigo 6.º do CIVA.

12. Face às regras de localização das prestações de serviços previstas no artigo 6.º do CIVA, as prestações de serviços, objeto do "master franchising" não são subsumíveis em nenhuma regra específica (descritas nos n.ºs 7 a 12 do artigo 6.º), quando tenham como destinatários sujeitos passivos, sendo aos mesmos aplicável a regra geral prevista na al. a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA.

13. Assim, no caso concreto, num serviço de "cuidados de saúde (apoio domiciliário) para seniores" sendo a sua receita os respetivos royalties, o prestador, com sede na Região Autónoma dos Açores, deve liquidar IVA à taxa em vigor nas Regiões Autónomas ou no Continente, se os seus clientes estiverem respetivamente aí instalados (devendo para o efeito fornecer elementos comprovativos suficientes para permitir controlar a aplicação desta taxa).

III- Conclusões

14. As prestações de serviços que consistam em "cuidados de saúde (apoio domiciliário) para seniores" sendo a sua receita os respetivos royalties, em que o prestador de serviços pretende instalar a sua sede na Região Autónoma dos Açores e os adquirentes são sujeitos passivos de IVA, a taxa a aplicar será em função da sede do adquirente, conforme referido no ponto 7 desta Informação, por aplicação conjugada do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de agosto, com a redação da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, e da alínea a) do n.º6, do artigo 6.º do CIVA.

15. As taxas atualmente em vigor na Região Autónoma dos Açores, 4%, 9% e 18% são as que decorrem do Decreto-Lei n.º 347/85, de 23 de agosto e da alínea a) do n.º 3 do artigo 18.º do CIVA, ambos com a redação da Lei n.º 63-A/2015, de 30 de junho.