

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA
Artigo: 18º
Assunto: Taxas - Residência de estudantes destinada ao respetivo alojamento e ainda a sua exploração para fins turísticos.
Processo: **nº 13830**, por despacho de 2018-05-15, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - Pedido

1. A Requerente é uma sociedade comercial cujo objeto social consiste na "promoção, construção, reabilitação, arrendamento, rentabilização e administração de imóveis próprios ou alheios, a promoção da atividade imobiliária de qualquer tipo de residência de estudantes (universitários ou não) e ainda a sua exploração para fins turísticos. A compra e venda de imóveis e a revenda dos adquiridos para esse fim. A prestação de serviços de consultoria e prospeção de mercados relacionados com as atividades antes referidas".

2. Para a prossecução do objeto social que se propõe desenvolver, a Requerente adquiriu o prédio urbano sito na Rua, freguesia de, concelho de Lisboa, inscrito na respetiva matriz predial urbana da freguesia de, sob o artigo n.º

3. O imóvel localiza-se numa área crítica de recuperação e reconversão urbanística, será objeto de uma ação de reabilitação urbanística, que compreenderá a execução de obras de reconstrução e conservação, tal como definidas no regime jurídico da urbanização e da edificação, com o objetivo de melhorar as condições de uso, conservando o seu caráter fundamental com vista à sua recuperação.

4. O projeto da Requerente prevê a adaptação do edifício à exploração de uma residência de estudantes. Uma área significativa do prédio fica destinada a áreas comuns, de entre as quais se destacam garagens, sala multimédia, cafetaria/restaurante, um ginásio e balneário, bem como salas adaptadas para o estudo e zonas de estar comuns.

5. As áreas comuns acima descritas podem ser utilizadas livremente pelos clientes, uma vez que a utilização de tais espaços se encontra abrangida pelos montantes pagos pelos estudantes para poderem permanecer na residência de estudantes.

6. Está também prevista uma lavandaria a cujos serviços os clientes da requerente podem recorrer.

7. O imóvel terá, igualmente, um espaço adaptado para acolher a portaria, ou receção que funcionará durante 24 horas por dia, através da qual serão prestados os seguintes serviços:

- i) Controlo de entradas e saídas de alunos;

ii) Receção da correspondência bem como os demais objetos destinados aos estudantes; e

iii) Anotação e transmissão aos estudantes, logo que possível das chamadas telefónicas e mensagens que possam ter sido recebidas na sua ausência.

8. Excetuando as áreas comuns, cada um dos andares será divididos em unidades de alojamento, vulgo estúdios. Cada estúdio será composto por casa de banho, uma kitchenette e uma zona de refeição e/ou estudo e uma zona de descanso/dormida.

9. Os estúdios estarão mobilados com cama, mesa, cadeiras, armário, espelho e TV (a pedido) e a kitchenette equipada com eletrodomésticos e, se solicitado, trens de cozinha, pratos e talheres.

10. No imóvel em referência, a Requerente pretende desenvolver a atividade descrita no seu objeto social:

i) A exploração da atividade de residência de estudantes, destinada ao respetivo alojamento, por períodos de tempo a acordar individualmente, mas, em princípio, não superiores aos período letivo, mediante a celebração de um contrato atípico de alojamento; e

ii) Durante o período de férias letivas, os apartamentos poderão ser objeto de contratos de alojamento local, ao abrigo do disposto no Decreto-lei n.º 128/2018, de 29 de agosto, que aprova o regime jurídico da exploração dos estabelecimentos de alojamento local.

11. Nos contratos que a Requerente perspetiva celebrar com os seus clientes encontram-se, nomeadamente, abrangidos, para além da cedência do espaço, os seguintes serviços:

a. Receção e segurança durante 24 horas por dia;

b. Fornecimento de serviço de televisão (tanto para cada estúdio individualmente, como para a sala multimédia com TV/cinema);

c. Telefone e serviços de internet;

d. Limpeza de áreas comuns;

e. Reparações e manutenções que sejam necessárias;

f. Fornecimento de água e eletricidade; e

g. Seguro de responsabilidade civil.

12. Em contrapartida pelos serviços prestados no âmbito dos contratos celebrados com os estudantes a Requerente perspetiva a fixação de uma remuneração global que pode ser paga através de um pagamento único antecipado ou mediante vencimentos periódicos (mensais).

13. Em contrapartida dos serviços prestados no âmbito dos contratos celebrados na exploração da atividade de alojamento local, a Requerente perspetiva uma remuneração diária ou semanal.

II - Enquadramento jurídico-tributário proposto pela Requerente

14. A Requerente propõe o seguinte enquadramento jurídico-tributário:

"Na medida em que prestará serviços de alojamento com funções análogas

aos abrangidos pela atividade hoteleira, a Requerente entende subsumir-se na definição de estabelecimento de tipo hoteleiro, devendo nas contraprestações a cobrar pelos contratos de alojamento celebrados com os estudantes e no âmbito da exploração de atividade de alojamento local liquidar IVA à taxa reduzida, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 29 do artigo 9.º conjugada com a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º, ambos do Código do IVA, e da verba 2.17 da Lista I anexa àquele diploma legal."

III - Enquadramento das operações descritas face ao Código do IVA

15. O artigo 9.º alínea 29) do CIVA estabelece que a locação de bens imóveis é isenta de IVA. Contudo, a subalínea a) da alínea 29) deste artigo determina que a isenção não abrange, entre outras, as prestações de serviço de alojamento, efetuadas no âmbito da atividade hoteleira ou de outras com funções análogas.

16. O Decreto-lei n.º 39/2008, de 7 de março, alterado e republicado pelo Decreto-lei n.º 15/2014, de 23 de janeiro, que reúne num único diploma o regime jurídico da instalação, exploração e funcionamento dos empreendimentos turísticos, estabelece, no artigo 11.º, que "são estabelecimentos hoteleiros os empreendimentos turísticos destinados a proporcionar alojamento temporário e outros serviços acessórios ou de apoio, com ou sem fornecimento de refeições, e vocacionados a uma locação diária", classificando os hotéis, hotéis-apartamentos (aparthotéis) e pousadas como estabelecimentos hoteleiros, nas condições da citada norma.

17. O Decreto-lei n.º 128/2014, de 29 de agosto, alterado pelo Decreto-lei n.º 63/2015, de 23 de abril, que aprova o regime jurídico da exploração dos estabelecimentos de alojamento local, estabelece, no seu artigo 2.º, que se consideram estabelecimentos de alojamento local aqueles em que são prestados serviços de alojamento temporário a turistas, mediante remuneração, e que reúnam os requisitos previstos nesse diploma.

18. O artigo 4.º n.º 1 do diploma em referência determina que, para todos os efeitos, a exploração de estabelecimento de alojamento local corresponde ao exercício, por pessoa singular ou coletiva, da atividade de prestação de serviços de alojamento.

19. E o n.º 2 daquele artigo 4.º presume existir exploração ou intermediação de estabelecimento de alojamento local quando um imóvel ou fração deste (a) "seja publicitado, disponibilizado ou objeto de intermediação, por qualquer forma, entidade ou meio, nomeadamente agências de viagens e turismo ou sites da Internet, como alojamento para turistas ou como alojamento temporário;" ou (b) "estando mobilado e equipado, neste sejam oferecidos ao público em geral, além de dormida, serviços complementares ao alojamento, nomeadamente limpeza ou receção, por períodos inferiores a 30 dias".

20. As prestações de serviço que a Requerente descreve como pretendendo realizar consubstanciam-se em serviços de alojamento e, de acordo com as características que descreve, esse alojamento é efetuado no âmbito de uma atividade com funções análogas à atividade hoteleira, pelo que tais prestações de serviços estão excluídas do âmbito de isenção do artigo 9.º alínea 29) do Código do IVA.

21. Uma vez que as prestações de serviço em causa estão, nos termos

conjugados dos artigos 4.º n.º 1 e 1.º n.º 1 alínea a) do Código do IVA, sujeitos a IVA e dele não isentas, torna-se necessário apurar qual a taxa de imposto a aplicável.

22. A verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA, determina que são tributadas à taxa reduzida as prestações de serviços efetuadas no âmbito do alojamento em estabelecimentos do tipo hoteleiro. A taxa reduzida aplica-se exclusivamente ao preço do alojamento, incluindo o pequeno-almoço, se não for objeto de faturação separada, sendo equivalente a metade do preço da pensão completa e a três quartos da meia-pensão.

23. Conforme acima referido, o Decreto-lei n.º 39/2008, de 7 de março, alterado e republicado pelo Decreto-lei n.º 15/2014, de 23 de janeiro, considera que "são estabelecimentos hoteleiros os empreendimentos turísticos destinados a proporcionar alojamento temporário e outros serviços acessórios ou de apoio, com ou sem fornecimento de refeições, e vocacionados a uma locação diária".

24. A expressão "estabelecimento de tipo hoteleiro" utilizada na redação da verba 2.17 da Lista I anexa ao CIVA é mais abrangente que a expressão "estabelecimentos hoteleiros", uma vez que o conceito de "estabelecimento do tipo hoteleiro" inclui, não só os estabelecimentos hoteleiros a que se refere o artigo 11.º do Decreto-lei n.º 39/2008, de 7 de março, mas também outros estabelecimentos com funções equiparáveis. Deve entender-se por serviços de alojamento, o alojamento propriamente dito, bem como as prestações de serviços inerentes a esse alojamento que não sejam individualizáveis por cada cliente, como por exemplo o serviço de receção e o serviço de limpeza das partes comuns.

25. Deste modo, se a Requerente vier a prestar os serviços de alojamento nos termos enunciados, nas contraprestações que receba relativamente ao alojamento propriamente dito de estudantes, bem como ao alojamento de turistas no âmbito da sua atividade de alojamento local, deve, por enquadramento na verba 2.17, da Lista I anexa ao Código do IVA, liquidar IVA à taxa reduzida prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º, do mesmo Código.

26. Os restantes serviços que a Requerente preste aos seus clientes e que não se reconduzam aos serviços de alojamento propriamente dito, nomeadamente, os serviços de lavandaria e os serviços de limpeza dos quartos, são tributados à taxa normal, de 23%, nos termos da alínea c) do n.º 1 do art.º 18.º do CIVA.

27. Caso a requerente inclua o fornecimento de refeições no âmbito dos contratos de alojamento, deve ter em consideração que, conforme resulta da redação da citada verba 2.17, a aplicação desta taxa está prevista exclusivamente para o preço do alojamento, pequeno-almoço incluído, se este não for objeto de faturação separada, e sendo equivalente a metade do preço da pensão completa e a três quartos do preço da meia pensão.