

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA
Artigo: 9º
Assunto: Enquadramento de operações realizadas por uma Associação de Profissionais
Processo: A419 2004009 – despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director-Geral, em 01-09-2008

Conteúdo: A ASSOCIAÇÃO DE PROFISSIONAIS, (doravante designada Associação) vem, em requerimento dirigido ao Sr. Director-Geral dos Impostos, solicitar parecer vinculativo sobre qual o enquadramento fiscal das operações que realiza no âmbito dos seus fins estatutários.

Coloca sete questões concretas, umas com relevância em sede de imposto sobre o rendimento e outras simultaneamente em imposto sobre o rendimento e imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

No que respeita a IVA presta-se a seguinte informação.

1. Verifica-se, por consulta ao sistema informático, que a consulente beneficia da isenção do art.º 9º do Código do IVA, pelo exercício de “Actividades de organizações profissionais, CAE 094120”.

EXPOSIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

2. A consulente é uma associação sem fins lucrativos que, no âmbito dos seus fins estatutários, realiza actividades geradoras de receitas e despesas. Transcrevem-se em seguida as questões 3ª a 7ª, relativamente às quais pretende conhecer o enquadramento em sede de IVA.

“3ª - (relativamente a prémios científicos atribuídos anualmente a trabalhos apresentados exclusivamente por associados da ASSOCIAÇÃO, por um júri constituído para o efeito). A atribuição destes prémios científicos e subsídios é patrocinada por empresas comerciais, (que) entregam à ASSOCIAÇÃO, as verbas que serão atribuídas aos seus destinatários após o resultado do concurso.

Pretende-se saber qual o seu enquadramento em sede de (...) IVA;

4ª - No âmbito das suas receitas, a ASSOCIAÇÃO, cobra jóia de inscrição e quotas aos seus associados, tal como previsto nos seus estatutos.

Pretende-se saber qual o seu enquadramento em sede de (...) IVA;

5ª - (a consulente) organiza eventos, tais como congressos, seminários e actividades similares. Todo o processo de inscrições, logística, deslocação e alojamento de convidados e participantes é contratado a empresa comercial de organização de eventos e ou agência de viagens. A ASSOCIAÇÃO apenas coordena as questões técnicas e científicas do evento, designadamente na selecção das comunicações, convite de personalidades, elaboração do programa de trabalhos e actividades na organização e acompanhamento do congresso.

A ASSOCIAÇÃO debita (o resultado positivo do evento) à empresa contratada, que trata da gestão financeira, cobrando os seus honorários pelos serviços

prestados.

Relativamente a este tipo de receitas, pretende-se conhecer o enquadramento em sede de (...) IVA;

6ª - No âmbito das suas obrigações estatutárias, a ASSOCIAÇÃO organiza cursos de formação de carácter técnico para os seus associados, pelos quais cobra um valor de inscrição pare a sua frequência.

Este valor pode ser debitado directamente ao associado, ou a uma entidade que o patrocine.

(...) pretende-se conhecer o enquadramento em sede de (...) IVA;

7ª - (para suportar os custos de organização, impressão e distribuição de um boletim informativo distribuído gratuitamente aos seus associados, a consulente cobra, a empresas comerciais, inserção de informação científica de carácter publicitário.)

Qual o enquadramento destas receitas em sede de (...) IVA”

ANÁLISE E ENQUADRAMENTO DAS QUESTÕES COLOCADAS

3. Quanto á questão nº 3.

Tal como é colocada, a questão, embora pouco precisa, envolve na realidade duas situações distintas. Por um lado, a atribuição dos prémios aos associados galardoados pelos trabalhos apresentados e, por outro, o recebimento das verbas correspondentes aos prémios a atribuir, decorrentes dos patrocínios dados por empresas comerciais. Refere ainda a atribuição de subsídios que, presume-se, estarão directamente relacionados com a atribuição dos prémios e serão subvencionados da mesma forma que estes.

4. De harmonia com o disposto no n.º 1 do art.º 4º do CIVA, “são consideradas como prestações de serviços as operações efectuadas a titulo oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens”.

5. O conceito de prestação de serviços subjacente a esta norma legal tem um carácter residual e amplamente abrangente. Inclui a transmissão de direitos e obrigações, ainda que de conteúdo negativo e mesmo a prestação de serviços coactiva.

6. Nesta conformidade, a atribuição de prémios a trabalhos científicos apresentados pelos associados no âmbito de um concurso anual organizado pela associação, configura a contraprestação de serviços prestados pelos respectivos concorrentes, operação dentro do campo de incidência do imposto.

7. No entanto, determina o n.º 16 do art.º 9º do CIVA (anterior n.º 17 do art.º 9º) que estão isentos do imposto a “transmissão do direito de autor e a autorização para a utilização da obra intelectual, definidas no Código do Direito de Autor, quando efectuadas pelos próprios autores, seus herdeiros ou legatários”.

8. Nos termos do Regulamento Prémio (Regulamento), que acompanha a exposição, à atribuição do prémio está associada a cedência, por parte do autor da obra premiada, dos direitos de utilização da mesma por parte da entidade organizadora do evento.

9. Assim, verificando-se que existe autorização para o uso das obras

premiadas, a operação estará isenta ao abrigo da supracitada norma legal.

10. Relativamente aos patrocínios inerentes aos prémios a atribuir, concedidos por empresas comerciais, não concretiza os respectivos contornos. No entanto, nos termos do artigo 5º do Regulamento há uma menção expressa ao carácter publicitário da empresa patrocinadora.

11. A questão do tratamento fiscal dos patrocínios e donativos foi objecto de orientações dimanadas através das Circulares n. ºs 12/2002, de 19 de Abria e 2/2004, de 20 de Janeiro, ambas da Direcção-Geral dos Impostos.

12. Basicamente, há que distinguir se, associada à entrega do donativo existe uma intenção de enriquecimento do doador, consubstanciando um negócio oneroso ou se, ainda que haja uma regalia eventualmente facultada pelo beneficiário do mesmo, se confirma o espírito de liberalidade do doador.

13. Neste sentido e sempre que haja uma regalia associada à doação, estabelece a Circular 12/2002 as seguintes linhas de orientação:

a) Se a regalia consistir na associação do nome do doador a certa iniciativa tendo como fito a busca de uma imagem pessoal ou institucional de responsabilidade cívica, que o identifique junto do público em geral, porque o espírito de liberdade do doador é preponderante, estar-se á perante donativos enquadráveis no Estatuto do Mecenato;

b) Se, em vez disso, a regalia consistir na associação a certa iniciativa dos produtos comercializados pelo doador, ou mesmo do seu nome mas tendo como fito a sua promoção junto dos respectivos consumidores, porque o espírito de liberalidade do doador é marginalizado, estar-se-á perante mero patrocínio.

14. No que respeita a IVA, no caso em apreço, uma vez que os patrocínios têm associada uma obrigação por parte do beneficiário com intenção comercial ou promocional, está-se perante uma operação sujeita a imposto e dele não isenta.

15. Relativamente aos subsídios a atribuir aos premiados, determina a alínea c) do nº 5 do art. 16.º do CIVA que o valor tributável das transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto incluirá as subvenções directamente conexas com o preço de cada operação, considerando como tais as que são estabelecidas em função do número de unidades transmitidas ou do volume dos serviços prestados e sejam fixadas anteriormente à realização das operações.

16. No caso estarão reunidas as condições supra referidas, na medida em que os subsídios se destinam, no fundo, a remunerar adicionalmente os autores das obras premiadas, de acordo com o regulamento do concurso. Assim, aos subsídios dar-se-á o mesmo tratamento dado aos prémios, conforme pontos 6 e 7 da presente informação.

17. Quanto á questão n.º 4.

De harmonia com o disposto no nº 19 do art. 9.º do CIVA (anterior nº 21 do art. 9º), estão isentas do imposto as prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas efectuadas no interesse colectivo dos seus associados por organismos sem finalidade lucrativa, desde que esses organismos prossigam objectivos de natureza política, sindical, religiosa, humanitária, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural, cívica ou de

representação de interesses económicos e a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos.

18. Tem sido entendimento destes serviços que a verba designada por jóia de inscrição faz ainda parte da quota a que se refere a norma legal supracitada. Deste modo, desde que se trate de uma entidade sem fins lucrativos que prossegue uma actividade de representação de interesses económicos no interesse colectivo dos seus associados, a jóia de inscrição e a quota definida estatutariamente beneficiam da isenção prevista no n.º 19 do artº 9.º do CIVA.

19. Quanto á questão n.º 5.

Como refere, a organização (ou patrocínio) de cursos, congressos, seminários ou actividades similares, constitui um dos fins estatutários da associação. A natureza destas operações encontra respaldo no conceito residual de prestação de serviços. No entanto, prevê o nº 14 do art.º 9.º do CIVA (anterior n.º 15 do art. 9.º) que estão isentas as "prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas, efectuadas por pessoas colectivas de direito público e organismos sem finalidade lucrativa, relativas a congressos, colóquios, conferências, seminários, cursos e manifestações análogas de natureza científica, cultural, educativa ou técnica".

20. Nestes termos, tratando-se de um organismo sem finalidade lucrativa, os "honorários" pelos serviços prestados no âmbito dos referidos eventos encontram-se isentos de IVA.

21. Quanto à questão n.º 6.

22. De harmonia com o n.º 10 do art.º 9º do CIVA (anterior nº 11 do art.º 9.º), estão isentas do imposto as prestações de serviços que tenham por objecto a formação profissional, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços conexas, como sejam o fornecimento de alojamento, alimentação e material didáctico, efectuadas por organismos de direito público ou por entidades reconhecidas como tendo competência nos domínios da formação e reabilitação profissionais pelos ministérios competentes.

23. Assim, as acções de formação e reabilitação profissional apenas beneficiarão da isenção se efectuadas por organismos de direito público ou por entidades que vejam reconhecida a sua competência nos domínios da formação e reabilitação profissionais, pelos ministérios competentes. Este reconhecimento encontra-se previsto no art.º 4º do Decreto-lei n.º 405/91, de 16 de Outubro e regulamentado pela Portaria n.º 782/97, de 29 de Agosto.

24. Não sendo a ASSOCIAÇÃO um organismo de direito público e desconhecendo-se se se encontra formalmente reconhecida a sua competência no domínio da formação e reabilitação profissionais, dir-se-á que, desde que esta se encontre reconhecida nos termos do n.º anterior, beneficiará da isenção prevista no n.º 10 do art.º 9.º. Caso contrário, tratar-se-á de operações sujeitas a imposto e dele não isentas.

25. Quanto á questão n.º 7.

26. Os serviços de publicidade, independentemente da natureza da informação veiculada através desta, são operações sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos do n.º 1 do artº 4.º do CIVA. Assim, salvo se este boletim for publicado e distribuído exclusivamente no âmbito dos eventos ocasionais a que se refere a questão nº 5, a publicidade nele inserida está sujeita a IVA à taxa de 20%.

27. Finalmente, decorrendo, das situações analisadas, que a ASSOCIAÇÃO realiza simultaneamente operações sujeitas a IVA que conferem o direito a dedução do imposto e operações isentas que não conferem tal direito, deverá, para o exercício do direito à dedução, ter em atenção a disciplina do art.º 23.º do Código, relativamente à aquisição de bens e serviços que sejam utilizados na realização de ambos os tipos de operações.

28. Deverá ainda, a confirmar-se que realiza simultaneamente operações tributadas e operações isentas, proceder à rectificação do seu enquadramento em sede de IVA, mediante a apresentação da declaração de alterações prevista no art.º 32º do CIVA, não podendo beneficiar do regime especial de isenção previsto no art.º 53º, uma vez que dos elementos de registo se verifica que possui contabilidade organizada, por opção.