



MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS

Direcção de Serviços do IRC

Imposto sobre o Rendimento das
Pessoas Colectivas

Direcção de Serviços do IVA

Imposto sobre Valor Acrescentado

CIRCULAR Nº 20/2009

Tendo surgido dúvidas sobre o enquadramento para efeitos de IRC e de IVA dos encargos ou gastos suportados pelos sujeitos passivos com a «aquisição de direitos de utilização de camarotes nos estádios de futebol» [designados de «Pacotes *Corporate*»], por despacho do Senhor Director-Geral dos Impostos de 28.07.2009, foi sancionado o seguinte entendimento:

1. A aquisição dos «Pacotes *Corporate*» confere aos seus titulares a possibilidade de publicitar e promover a sua imagem e os seus logótipos em vários suportes de comunicação. A diferenciação do estatuto concedido ao adquirente para a promoção da sua imagem decorre do conjunto de bens e serviços que estão associados a cada «Pacote» [*Silver, Gold, Sponsor, Season VIP Company, Corporate Member, Platinum Member, Gold Member*], ou qualquer outra designação que lhe for dada], nomeadamente, publicidade nos camarotes, nas revistas do Clube, nos painéis instalados no espaço multifuncional, na sala de imprensa, bem como na publicidade na imprensa efectuada pelos clubes.
2. Para além disso, associado às diferentes tipologias de Pacotes» encontra-se um vasto conjunto de direitos. Por um lado, o acesso a um camarote que pode ser utilizado como escritório ou sala de reuniões e a «*apoio logístico e de secretariado necessário à prossecução das operações correntes da actividade dos clientes*» (envio de faxes, serviço de fotocópias etc.) que é designado de «*espaço empresarial*». Por outro lado, a dispor, nos dias dos jogos, de lugares sentados no camarote ou na bancada adjacente, serviços de *catering*, de recepção por hospedeiras qualificadas e de acesso ao parque de estacionamento do estádio. Finalmente, se for caso disso, a receber convites para assistir aos jogos das competições europeias no estrangeiro, incluindo viagem, estadia e bilhetes.
3. A comercialização pelas Sociedades Anónimas Desportivas (SAD), Clubes, ou empresas detidas por estas entidades, dos

Razão das Instruções:

Aquisição de direitos de utilização de camarotes nos estádios de futebol

Publicidade e promoção da imagem

Espaço empresarial e outros serviços

Não discriminação

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

<p>«Pacotes <i>Corporate</i>» sem discriminação das prestações de serviços incluídas em cada «Pacote», apresentando-os como «<i>unidades indivisíveis</i>», determina que os encargos ou gastos incorridos pelas empresas com a sua aquisição não possam ser aceites para efeitos de IRC, na sua totalidade, como «<i>despesas de publicidade e de utilização dos camarotes como escritório</i>», não podendo igualmente ser aceite a «<i>dedução integral do IVA suportado nessas despesas</i>».</p> <p>4. Assim, relativamente aos «Pacotes <i>Corporate</i>» que forem comercializados sem discriminação dos serviços neles incluídos, de acordo com a sua natureza, compete ao titular adquirente autonomizar as despesas em função da utilização que lhes tiver sido dada e comprovar a sua indispensabilidade para efeitos do artigo 23.º do Código do IRC, dando-lhes o enquadramento tributário que corresponda à sua especificidade para efeitos da determinação do lucro tributável do IRC, bem como, para o exercício do direito à dedução do IVA.</p> <p>5. Reconhecendo-se a dificuldade quer para os titulares dos «Pacotes» quer para as entidades que os comercializam, em proceder à discriminação de todos os serviços neles incluídos, aceita-se que se proceda ao agrupamento dos serviços em dois conjuntos: um, para os serviços «principais», e outro, para os serviços ditos «acessórios», devendo essa repartição ser consistente com a natureza dos serviços incluídos em cada «Pacote».</p> <p>6. Consideram-se serviços «<i>principais</i>» os serviços de «<i>publicidade e de promoção da imagem</i>» do titular do «Pacote». Os serviços «<i>acessórios</i>» incluem, nomeadamente, os lugares sentados no camarote ou na bancada adjacente, o <i>catering</i>, os serviços de hospedeiras, os lugares de estacionamento e, os convites para assistir aos jogos das competições europeias no estrangeiro, incluindo viagem, estadia e bilhetes, e ainda, os serviços conexos com a utilização dos camarotes («<i>espaço empresarial</i>»).</p> <p>7. Como se referiu anteriormente, as prestações de serviços designadas de «<i>espaço empresarial</i>» compreendem a utilização do camarote como escritório, mas também como local de recepção de clientes, de fornecedores ou de terceiros, permitindo ainda a assistência a eventos desportivos. Por conseguinte, o direito de utilização dos camarotes não pode ser dissociado da sua utilização como espaço lúdico para assistir aos eventos desportivos, pelo que os serviços de «<i>espaço empresarial</i>» devem ser incluídos no conjunto de serviços designado de «<i>acessórios</i>».</p> <p>8. Relativamente a cada tipo de «Pacote» a repartição dos</p>	<p><i>das prestações de serviços incluídas nos «Pacotes»</i></p> <p><i>Obrigações de discriminação dos encargos suportados com os serviços incluídos nos «Pacotes» por parte dos seus titulares</i></p> <p><i>Possibilidade de agrupar os serviços incluídos nos «Pacotes» em dois conjuntos.</i></p> <p><i>Serviços «principais» e serviços «acessórios»</i></p> <p><i>Espaço empresarial</i></p> <p><i>Repartição dos serviços em dois</i></p>
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

<p>serviços neles incluídos em dois conjuntos («<i>principais</i>» e «<i>accessórios</i>») pode ser efectuada pelas entidades que comercializam os «<i>Pacotes Corporate</i>», que disso informarão os respectivos titulares ou, caso isso não suceda, pelos titulares dos «<i>Pacotes</i>», em função da utilização que tiver sido dada aos serviços.</p> <p>9. A repartição dos serviços pelos dois conjuntos pode ser feita em valor ou em percentagem, podendo o cálculo relativo aos serviços «<i>accessórios</i>» ser efectuado por dedução ao valor total de cada «<i>Pacote</i>».</p> <p>10. A repartição entre 80% respeitante aos serviços «<i>principais</i>» e de 20% para os serviços «<i>accessórios</i>» pode ser aceite para efeitos de enquadramento nas disposições aplicáveis em sede de IRC e de IVA para os «<i>Pacotes</i>» em que essa repartição percentual, tendo presente o que se refere relativamente ao «<i>espaço empresarial</i>», seja consistente com a natureza dos serviços efectivamente neles incluídos.</p> <p>11. Para os «<i>Pacotes Corporate</i>», cuja repartição percentual dos serviços neles incluídos não seja a referida no ponto anterior, os valores ou as percentagens de repartição que vierem a ser calculadas relativamente a cada «<i>Pacote</i>» podem ser igualmente aceites para efeitos de enquadramento nas disposições aplicáveis em sede de IRC e de IVA, desde que sejam consistentes com a natureza das prestações de serviços efectivamente incluídas em cada «<i>Pacote</i>».</p> <p>12. Uma vez efectuada a repartição em dois conjuntos dos serviços incluídos em cada «<i>Pacote</i>» e desde que os encargos ou gastos incorridos pelos titulares sejam comprovadamente indispensáveis para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto, o seu tratamento fiscal deve ser o seguinte:</p> <p>(a) As despesas com os serviços «<i>principais</i>» [«<i>de publicidade e de promoção da imagem</i>»] são aceites como custo nos termos do n.º 1 do artigo 23.º do Código do IRC;</p> <p>(b) As despesas com os serviços ditos «<i>accessórios</i>», incluindo nestas as referentes à utilização do «<i>espaço empresarial</i>», são igualmente aceites como custo mas, como configuram «<i>despesas de representação</i>» ficam sujeitos à tributação autónoma prevista na alínea a) do n.º 3 do artigo 81.º do Código do IRC.</p> <p>(c) O IVA incluído nas despesas de «<i>publicidade e de promoção da imagem</i>» é dedutível nos termos do artigo 20.º n.º 1 do Código do IVA.</p>	<p>conjuntos</p> <p>Cálculo, em valor, ou percentagem, dos serviços incluídos em cada conjunto</p> <p>Percentagens de repartição devem ser consistentes com a natureza dos serviços</p> <p>Despesas aceites como custo</p> <p>Despesas de publicidade</p> <p>Despesas de representação</p> <p>Exercício do direito à dedução do IVA</p>
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------



MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

<p>(d) O IVA incluído nas despesas relativas aos serviços «<i>accessórios</i>», compreendendo as referentes à utilização do «<i>espaço empresarial</i>», encontra-se excluído do direito à dedução do IVA nos termos das alíneas c) a e) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA.</p>	<p><i>Exclusões do direito à dedução do IVA</i></p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------

Direcção-Geral dos Impostos, 28 de Julho de 2009

O Director-Geral,

(José A. de Azevedo Pereira)