

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 9.º, n.º 21

Assunto: Associação

Processo: I301 2006077 - despacho do SDG dos Impostos, em substituição do Director-Geral, em 26-02-07

Conteúdo:

1. A exponente não se encontra registado em sede de IVA até à presente data, no entanto, pretende obter os devidos esclarecimentos sobre o seu enquadramento em sede deste imposto.
2. De acordo com o art.º 3.º n.º 1 dos estatutos " *a associação tem por fins contribuir para a investigação, esclarecimento e divulgação dos acontecimentos de ... ocorridos em ... e para a promoção da intervenção da sociedade civil em matéria de solidariedade social*".
3. Por outro lado, constitui património, fundos e receitas da associação, conforme estatuído no art.º 17.º dos referidos estatutos :
" a) *As quotas dos associados;*
b) *Os bens doados, legados e heranças e respectivos rendimentos;*
c) *Os subsídios do Estado e de organismos nacionais e internacionais;*
d) *Todos os bens móveis e imóveis adquiridos para o seu funcionamento e instalações necessárias à sua actividade;*
e) *Quaisquer outros rendimentos ou valores que provenham da sua actividade.*"
4. Com efeito, a peticionária refere no ponto 2 da sua consulta que no "*âmbito da sua actividade, os seus fundos e receitas provêm de quotizações, donativos ou subsídios provenientes dos seus associados ou de entidades públicas ou privadas, organismos nacionais ou internacionais que eventualmente venham a querer colaborar com ela, destinando — se estes a promover os fins e objectivos especificados no art.º 3.º dos Estatutos*".
5. Face às actividades que pretende desenvolver, solicita parecer vinculativo sobre o seu enquadramento em sede do Imposto sobre o Valor Acrescentado.
6. De harmonia com o n.º 21 do art.º 9.º do CIVA, são isentas de IVA " *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*."
7. Esta isenção só será aplicável às prestações de serviços e transmissões de bens que reúnem cumulativamente os seguintes requisitos:
 - Sejam efectuadas por organismos sem finalidade lucrativa (art.º 10.º do CIVA);
 - Em relação directa com os interesses dos seus associados;

- Sendo exclusivamente remunerados por uma quota fixada nos termos dos estatutos.

8. A isenção do n.º 21 do art.º 9.º do CIVA, traduz-se na dispensa de liquidação do imposto nas actividades exercidas pelo sujeito passivo, desde que nas condições ali referidas, não podendo, contudo, ser exercido o direito à dedução do imposto suportado nas aquisições.

9. As prestações de serviços e/ou transmissões de bens que determinam o pagamento por parte dos associados de quaisquer outras importâncias (para além da quota fixada), não beneficiam da referida isenção, sendo por isso tributadas.

10. Refira-se, ainda, que relativamente a subvenções/ subsídios, que a associação venha a receber nos termos da alínea c) do n.º 5 do art.º 16.º do CIVA, o valor tributável das transmissões de bens e das 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"*.

11. Consideram-se subvenções ligadas directamente ao preço de cada operação, quando o elemento de conexão entre a subvenção e o preço das operações subvencionadas resulta, de forma inequívoca, do facto do montante dos subsídios ser determinado com referência, quer ao preço de venda, quer às quantidades vendidas ou volume dos serviços prestados.

12. A Administração Fiscal tem entendimento firmado no sentido de se considerar como de integrar no valor tributável sujeito a imposto, apenas aqueles subsídios ou subvenções que, estando directamente conexos com os preços de cada operação, preencham cumulativamente as seguintes condições:

-Sejam estabelecidas em função do número de unidades transmitidas ou do volume de serviços prestados;

-Sejam fixadas anteriormente à realização das operações.

13. Os subsídios que visem apenas projectos de investigação e desenvolvimento bem determinados com vista à obtenção de novos equipamentos não devem ser tributados nem provocam alterações no direito à dedução.

14. Os subsídios de equipamento destinados a custear capital fixo não são tributados, nem influenciam o direito à dedução do beneficiário, uma vez que nos termos do n.º 4 do art.º 23.º não influenciam nem o numerador nem o denominador da fracção determinante da percentagem de dedução (pro-rata).

15. No entanto, a não tributação dos subsídios/subvenções tem implicações no direito à dedução do imposto suportado pelas entidades subvencionadas, nos termos dos n.ºs 1 e 4 do art.º 23.º do CIVA, pelo que, dispõe o n.º 7 do art.º 16.º do CIVA *"sempre que não for obrigatória a inclusão no valor tributável das subvenções recebidas, poderão os sujeitos passivos optar pela sua sujeição a imposto, retirando-o dos montantes recebidos"*.

16. Com efeito, o n.º 1 do art.º 20.º do CIVA, limita a dedução do imposto suportado pelo sujeito passivo aos bens e serviços adquiridos, importados e utilizados pelo mesmo, desde que tenham como finalidade a realização de

transmissão de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços referidas nas diferentes subalíneas da respectiva alínea b).

17. Assim, pode concluir-se que, quando um sujeito passivo desenvolve uma actividade fora da incidência do imposto (nomeadamente as subvenções não abrangidas pelo campo de incidência do IVA e, como tal, não tributadas) ou isenta sem direito à dedução, não poderá deduzir o imposto suportado a montante, isto é, será tratado como consumidor final.

18. Refere o art.º 23.º, n.º 1 do CIVA que "*quando o sujeito passivo, no exercício da sua actividade, efectue transmissões de bens e prestações de serviços, parte das quais não confira direito à dedução, o imposto suportado nas aquisições é dedutível apenas na percentagem correspondente ao montante anual de operações que dêem lugar a dedução*".

19. Esta regra geral, normalmente conhecida por "*método de percentagem de dedução*" (prorata), poderá ser afastada por aplicação, nos termos dos n.ºs 2 e 3 do mesmo art.º 23.º, do chamado "*método de afectação real*", que consistirá na possibilidade de deduzir a totalidade do imposto suportado na aquisição de bens destinados a actividades que dêem lugar à dedução, mas impedindo, ao mesmo tempo, a dedução do imposto suportado em operações que não conferem esse direito.

20. O n.º 4 do art.º 23.º prevê que "*a percentagem de dedução referida no n.º 1 resulta de uma fracção que comporta, no numerador, o montante anual, imposto excluído, das transmissões de bens e prestações de serviços que dão lugar a dedução nos termos do art.º 19.º e n.º 1 do art.º 20.º e, no denominador, o montante anual, imposto excluído, de todas as operações isentas ou fora do campo do imposto, designadamente as subvenções não tributadas que não sejam subsídios de equipamento*".

21. Face ao exposto, se a exponente realizar, simultaneamente, operações que não conferem o direito à dedução (quotas, jóia) – isentas nos termos do n.º 21 do art.º 9.º do CIVA – e operações que conferem esse direito (ponto 9 desta informação); qualifica-se como sujeito passivo misto, e fica obrigada às regras estabelecidas no art.º 23.º, n.º 1 do CIVA, que estabelece "*quando o sujeito passivo, no exercício da sua actividade, efectue transmissões de bens e prestações de serviços, parte das quais não confira direito à dedução, o imposto suportado nas aquisições é dedutível apenas na percentagem correspondente ao montante anual de operações que dêem lugar à dedução*", sem prejuízo do disposto no n.º 2 do mesmo artigo que prevê a possibilidade de utilização do método de afectação real.

22. De acordo com o exposto, deverá a exponente, antes de iniciar a actividade, apresentar em qualquer Serviço de Finanças, a declaração de início de actividade – art.º 30.º do CIVA – assinalando, para o efeito, no quadro 11 da referida declaração, os respectivos campos (1 e/ou 2), devendo indicar qual o método a utilizar para efeitos do direito à dedução.