

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.16º - Valor tributável nas operações internas .

Assunto: Subvenções

Processo: 30314, com despacho de 2026-07-15, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - DO PEDIDO

1. No presente pedido de informação está em causa o enquadramento em sede de IVA dos apoios financeiros atribuídos pelos municípios à Associação , doravante designada apenas de A ou Requerente, os quais se destinam ao financiamento global da sua atividade.

2. Sendo que a Requerente é uma associação sem fins lucrativos, com estatuto de utilidade pública e com a atividade orientada para o bem-estar animal e o controlo populacional dos animais errantes.

3. Refere que, no âmbito da sua atividade estatutária e efetivamente prosseguida desenvolve designadamente, programas de captura, esterilização e devolução (CED), campanhas de esterilização e cuidados médico-veterinários, cooperação com municípios, e ações de sensibilização, formação e educação da comunidade.

4. Não existe qualquer obrigação específica da prestação de serviços individualizados, quantificados ou diretamente relacionados com o montante atribuído, e que aqueles apoios não estão dependentes de qualquer contrapartida direta, imediata ou individualizada a favor das entidades concedentes, destinando-se exclusivamente à prossecução dos fins estatutários da associação.

5. Tendo anexado um exemplo de um protocolo de colaboração cujo conteúdo é representativo das condições em que os apoios financeiros são atribuídos, pretende saber se o apoio anual atribuído pelos municípios se encontra excluído do âmbito de incidência do IVA, e como tal não tributado, por inexistência de nexo direto com qualquer prestação de serviços, e, por consequência dispensado da obrigação de emissão de fatura.

6. Caso assim não seja considerado, questiona se pode aproveitar de uma isenção prevista no artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), atendendo à natureza não lucrativa e com fins de interesse público pela Requerente.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

DO PROTOCOLO DE COLABORAÇÃO

7. Segundo o protocolo enviado, as entidades estabelecem o seguinte:

"Considerando que:

1. A FREGUESIA tem competências próprias, em desenvolvimento e corolário das suas atribuições legais, e delegadas do Município, em matéria de bem-estar animal, salubridade pública e gestão de populações de animais errantes;

2. A A é uma associação sem fins lucrativos, com estatuto de utilidade pública, prossequindo fins de interesse geral no âmbito do bem-estar animal, saúde pública e salubridade urbana;

3. As atividades da A consistem, entre outras, em:

a) Desenvolver, de forma autónoma e independente, atividades de controlo

populacional de animais errantes, designadamente através do método CED , reconhecido como instrumento eficaz e eticamente adequado para a gestão de colónias de errantes, nos termos da Portaria n.º 146/2017, de 26 de abril;

b) Realizar campanhas de informação e educação para crianças, jovens e adultos para a convivência saudável e equilibrada entre o Homem, os Animais e o Meio Ambiente;

c) Implementar campanhas de adoção de animais de companhia que hajam sido abandonados;

d) Promover ações de sensibilização, educação e acompanhamento de cuidadores;

4. A FREGUESIA reconhece o relevante interesse público das atividades desenvolvidas pela A, que contribuem para o bem-estar animal, a saúde pública, a salubridade urbana e a tranquilidade da população;

5. A FREGUESIA pretende apoiar institucionalmente a A na prossecução da sua missão estatutária, (...)"

8. O protocolo tem como objeto, cf. Cláusula primeira, " estabelecer um quadro de cooperação entre a freguesia e a A, visando apoiar o desenvolvimento de iniciativas de interesse público local no domínio do bem-estar animal".

9. Quanto à finalidade, cf. Cláusula segunda, "O apoio previsto no presente protocolo tem natureza institucional destinando-se a contribuir para a prossecução de objetivos de interesse público local, nomeadamente de promoção do bem estar animal, redução do abandono de animais, apoio a programas de esterilização e adoção responsável e de sensibilização da população para a proteção animal; destina-se também ao reforço da capacidade operacional da A no exercício da sua missão estatutária e do desenvolvimento das atividades referidas no presente protocolo".

10. Compromete-se a freguesia, cf. Cláusula terceira, a:

"a) Atribuir à A um apoio financeiro anual nos termos da cláusula quinta, destinado a apoiar globalmente as atividades desenvolvidas no âmbito da sua missão estatutária;

b) Acompanhar a evolução da população errante na área da freguesia e das colónias intervencionadas, no exercício das suas competências legais, sem interferir na autonomia técnica da A;

c) Facultar, na medida da sua disponibilidade, apoio técnico, logístico ou administrativo, sempre que tal se revele necessário ao bom desenvolvimento das atividades da A;

d) Colaborar na criação e atualização de uma base de dados relativa às colónias de animais errantes quando hajam sido intervencionadas".

11. Compromete-se a A, cf. Cláusula quarta, a:

"a) Desenvolver, de forma autónoma, as atividades que integram a sua missão estatutária, incluindo identificação, acompanhamento, captura, esterilização, devolução e monitorização de colónias de errantes;

b) Elaborar e apresentar à FREGUESIA um plano anual de atividades, para efeitos de acompanhamento institucional, sem que tal constitua obrigação de resultado;

c) Elaborar um relatório anual de atividades e um mapa de aplicação do apoio financeiro, para efeitos de transparência e boa gestão;

d) Aplicar o apoio financeiro exclusivamente nas atividades relacionadas com a missão estatutária e com o Programa CED".

e) (...)"

12. Acerca do apoio financeiro, cf. Cláusula quinta:

"1 - A FREGUESIA atribui à A um apoio financeiro no valor de € (euros), destinado a apoiar globalmente as atividades desenvolvidas no âmbito da sua missão estatutária e do Programa CED.

2 - O apoio financeiro tem natureza institucional, não estando associado a qualquer obrigação de resultado, número de animais intervencionados ou execução de tarefas específicas, não constituindo remuneração.

3 - O apoio é transferido numa única prestação anual, após apresentação do plano de atividades.

4 - A apresentação do relatório anual de atividades constitui condição para a manutenção de futuros apoios, sem que tal configure prestação de serviços ou emissão

de fatura".

ANÁLISE

13. A Requerente, pessoa coletiva de direito privado, é detentora de Estatuto de Utilidade Pública, desde 2023, por Despacho, publicado no Diário da República, Série II, da mesma data, desenvolvendo desde a sua constituição, em 2008, e sem fins lucrativos, relevantes atividades de interesse geral no âmbito do bem-estar animal, cooperando com diversas entidades da Administração Pública na prossecução da sua atividade.

14. Em sede de IVA encontra-se enquadrada no regime normal de tributação com periodicidade trimestral, pelo exercício de Outras atividades associativas, n.e., CAE 094995, misto com afetação real de bens.

15. Tendo por base o protocolo enviado, a mesma efetua prestações de serviços relativas a animais errantes, recebendo um suporte financeiro anual atribuído pelo município/freguesia, sem compromisso quanto a resultado, número de animais intervencionados ou execução de tarefas específicas, destinado a apoiar globalmente as suas atividades desenvolvidas, no âmbito da sua missão estatutária e do programa CED.

16. Perante a atribuição de um apoio financeiro, importa determinar se o mesmo configura uma subvenção sujeita a imposto, ou não sujeita.

17. Em termos de enquadramento das subvenções, o artigo 73.º da Diretiva 2006/112/CE (Diretiva IVA) dispõe, relativamente às transmissões de bens e prestações de serviços, que "o valor tributável compreende tudo o que constitui a contraprestação que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, incluindo as subvenções diretamente relacionadas com o preço de tais operações".

18. No CIVA, o n.º 1 do artigo 16.º, estabelece que "o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro".

19. A alínea c) do n.º 5 do mesmo artigo 16.º do CIVA, determina a inclusão no valor tributável das "subvenções diretamente 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".

20. Entende-se, assim, apenas considerar como integrando o valor tributável sujeito a imposto, as subvenções que estejam diretamente conexas com os preços de cada operação e 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.

21. O Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), tendo-se já pronunciado nesta matéria, designadamente no acórdão proferido no Processo C 615/23, proferido em 8 de maio de 2025 (P.S.A.), debruçou-se sobre uma compensação paga por uma autarquia local a uma empresa prestadora de serviços de transporte público coletivo e destinada a cobrir as perdas sofridas no âmbito da prestação destes serviços, e se, nos termos do artigo 73.º da Diretiva IVA, deveria ser incluída no valor tributável.

22. Segundo o citado acórdão, o artigo 73.º da Diretiva IVA aplica-se quando a subvenção esteja diretamente relacionada com o preço da operação em causa, mas para que isso se verifique, a subvenção deve ser especificamente paga ao operador subvencionado para que este entregue um bem ou preste um serviço determinado, sendo que, só neste caso é que se pode considerar que a subvenção constitui a contrapartida da entrega de um bem ou da prestação de um serviço e que, portanto, é tributável.

23. Esclarece o mesmo acórdão que, por outro lado, é necessário verificar se os

compradores do bem ou os destinatários do serviço tiram proveito da subvenção dada ao seu beneficiário. Com efeito, é necessário que o preço a pagar pelo comprador ou pelo destinatário seja fixado de modo que o diminua na proporção da subvenção concedida ao vendedor do bem ou ao prestador do serviço, que constitui um elemento de determinação do preço exigido por este último, e que além disso, a contrapartida representada pela subvenção deve ser determinável.

24. A expressão «subvenções diretamente relacionadas com o preço», na aceção do artigo 73.º da Diretiva IVA, abrange, assim, unicamente as subvenções que constituem a contrapartida total ou parcial de uma operação de entrega de bens ou de prestação de serviços e que são pagas por um terceiro ao vendedor ou ao prestador de serviços.

25. O mesmo acórdão, referindo-se ao acórdão de 22 de novembro de 2001, proferido no processo C 184/00, Office des produits wallons (OPW), em que estava em causa a questão se as subvenções de funcionamento que cobrem uma parte diversificada das despesas de exploração, designadamente a remuneração do pessoal, o custo das instalações, o custo de aquisição de equipamentos e fornecimentos necessários e todas as demais despesas diretas e indiretas relacionadas com a atividade, devem ser compreendidas na matéria coletável do IVA, explica que, embora se deva considerar que, necessariamente, qualquer subvenção é suscetível de produzir efeitos no cálculo dos preços, o simples facto de uma subvenção poder ter influência sobre os preços dos bens entregues ou dos serviços prestados pelo organismo subvencionado não basta para tornar a tributável, enquanto subvenção diretamente relacionada com o preço na aceção do artigo 73.º da Diretiva IVA.

26. Para que uma operação seja tributável, recordamos que tem sido jurisprudência do TJUE, que tem de existir um nexo direto entre a prestação efetuada e a contrapartida recebida.

27. Isto é, a subvenção para que seja tributável, deve estar diretamente relacionada com o preço do bem entregue ou do serviço prestado, com impacto direto no preço dessas operações efetuadas, sendo para tal necessário que seja especificamente paga à entidade subvencionada para que esta forneça um bem ou preste um serviço determinado.

28. Por consequência, a subvenção que não respeite aqueles condicionalismos é excluída do valor tributável, e como tal, é excluída do âmbito da incidência do imposto.

29. O mesmo é dizer que as subvenções do tipo à exploração, atribuídas para melhorar a posição económica das empresas (v.g. cobertura de deficits, responsabilização do financiamento de uma parte das despesas gerais de exploração, participação à forfait em certas despesas de exploração), que não sejam calculadas com referência aos preços ou quantidades vendidas, não se ajustam aos limites concetuais descritos no artigo 73.º da Diretiva IVA, e como tal configuram a categoria de subvenções não tributadas.

30. No caso em análise na presente informação, as quantias são atribuídas pela Freguesia, por delegação do Município, à Requerente, tendo em vista a atividade global desta, apoiando as despesas gerais da atividade no âmbito da sua missão estatutária e do programa CED, não sendo possível concluir pelo estabelecimento dos apoios em função das unidades transmitidas ou dos serviços prestados, na medida em que não se tem em conta o número de animais intervencionados ou a execução de tarefas específicas.

31. Com efeito, ainda que consubstanciem o tipo de subvenções à exploração, não estão abrangidas pelo conceito de subvenções diretamente relacionadas com o preço, na aceção do artigo 73.º da Diretiva IVA, e como tal as condições exigidas na alínea c) do n.º 5 do artigo 16.º do CIVA não se encontram satisfeitas. Consequentemente, são subvenções que integram a categoria de subvenções não tributadas, sendo por esse facto excluídas do âmbito de incidência do imposto.

32. A atribuição das verbas à Requerente respeitantes ao apoio recebido, efetuada ao abrigo de acordo celebrado entre ambas as entidades consistem em transferências financeiras, que não têm natureza de contraprestação pela entrega de um bem ou de

uma prestação de serviços, não obrigando à emissão de fatura, embora possa ser emitida indicando o motivo da não liquidação do imposto, apondo a menção "Não sujeito", "Não tributado", ou uma expressão similar.

IV - CONCLUSÃO

33. Do exposto, conclui-se, que os apoios financeiros à Requerente aqui em análise, uma vez que integram a categoria de subvenções não tributadas, estão excluídos do âmbito de incidência do imposto.