

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.8º - Rendimentos da categoria F
- Assunto: Rendimentos pagos por entidade exploradora de empreendimento turístico aos proprietários das respetivas unidades de alojamento turístico.
- Processo: 22758, com despacho de 2024-08-27, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende a Requerente que lhe seja prestada informação vinculativa sobre a qualificação jurídico-tributária em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) dos rendimentos que paga aos Proprietários de unidades de alojamento turístico de um empreendimento turístico, do qual a Requerente é a Entidade Exploradora e Administradora, mais concretamente saber se estes consubstanciam rendimentos empresariais e profissionais subsumíveis à Categoria B de IRS, nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, ou, por outro lado, rendimentos prediais enquadráveis na Categoria F de IRS, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, com o objetivo de definir os termos em que deve:

- cumprir a sua obrigação de substituta tributária no que respeita às retenções na fonte a efetuar sobre estes rendimentos;
- cumprir as suas obrigações declarativas relativas ao correto preenchimento das Declarações Modelos 10 e/ou 30, consoante aplicável, onde deve reportar o pagamento ou colocação à disposição de rendimentos e identificar a respetiva natureza; e, bem assim
- saber qual o documento fiscal que deve exigir aos Proprietários (fatura-recibo ou recibo de renda eletrónico).

FACTOS

A Requerente é uma sociedade comercial que tem por objeto social a atividade de exploração turística, a gestão e administração de bens imóveis próprios ou de terceiros, a gestão e administração de propriedades próprias e alheias, o arrendamento de bens imobiliários e atividades lúdicas e desportivas, spa e wellness, bem-estar físico e atividades de restauração.

A Requerente é a Entidade Exploradora e Administradora de um empreendimento turístico que se integra no tipo Aldeamento Turístico, tendo sido emitida para o Empreendimento a Licença de Utilização para fins turísticos, incluindo os serviços relacionados com tal exploração.

O empreendimento turístico é composto por diversas unidades de alojamento, detidas por diferentes proprietários singulares.

Por ter a obrigação de desenvolver, gerir e explorar o empreendimento turístico de um ponto de vista turístico e de realizar todos os atos necessários a essa atividade, a Requerente celebrou Contratos de Exploração Turística com os Proprietários, nos termos dos quais se comprometeu a explorar as respetivas Unidades de Alojamento Turístico e a prestar os serviços elencados no Título Constitutivo e no Regulamento de Administração da Reserva.

Os Contratos foram celebrados em conformidade com a legislação aplicável (nomeadamente, o Decreto-Lei n.º 39/2008, de 7 de março, na sua redação atual), sendo de salientar que, por imposição legal, se tratam de Contratos de Exploração Turística, dado não poderem ser celebrados contratos de arrendamento ou quaisquer outros contratos.

Com efeito, todos os Proprietários estão, por imposição legal, obrigados a entregar à Requerente as Unidades de Alojamento Turístico para exploração turística, porquanto a aquisição de qualquer uma destas unidades é obrigatória e concomitantemente seguida da cessão da sua exploração (pelos Proprietários) à Requerente.

Em conformidade, todos os Proprietários são remunerados mediante pagamento trimestral de uma quantia correspondente a 80% da Receita de Exploração Turística, cabendo à Requerente proceder ao pagamento das remunerações devidas a cada um dos Proprietários, nos termos dos respetivos Contratos.

Por ser a entidade pagadora das remunerações devidas aos Proprietários, a Requerente encontra-se obrigada, para efeitos fiscais, a efetuar as necessárias retenções na fonte, a exigir desses Proprietários um documento fiscalmente válido que titule o pagamento e recebimento dessas importâncias e, bem assim, a cumprir as demais obrigações acessórias.

INFORMAÇÃO

1. Em matéria de tributação de atividades de exploração de empreendimentos turísticos, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a Circular n.º 5/2013 "Incidência - Rendimentos Prediais - IRS - Categoria F - Cessão de Exploração", nos termos da qual, os rendimentos auferidos por contrapartida da cessão de exploração serão havidos como rendimentos prediais, nos termos do artigo 8.º n.º 2, alínea a) do Código do IRS.
2. Mantém-se atual o entendimento constante do Ponto 3 da referida Circular, de acordo com o qual os rendimentos auferidos pelo proprietário de um imóvel, em consequência da celebração de contrato de cessão de exploração turística, são havidos como rendimentos prediais, nos termos do artigo 8.º, n.º 2, alínea a) do Código do IRS.
3. Não obstante, tendo a Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro, Lei do Orçamento de Estado para 2015, através da introdução da alínea n), aditado ao enunciado de atividades comerciais e industriais geradoras de rendimentos empresariais constante do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IRS, a atividade de arrendamento, poderão os sujeitos passivos optar pela tributação dos rendimentos prediais de acordo com as regras da categoria B.
4. Esta opção deve, de acordo com o disposto no n.º 5 do artigo 4.º do Código do IRS, ser exercida na declaração de início de atividade ou na declaração de alterações, nos termos e prazos previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 112.º do mesmo Código.
5. Em face do supra exposto, informa-se que no que respeita ao enquadramento jurídico-tributário dos rendimentos pagos aos proprietários, estes qualificam-se como rendimentos prediais, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, sem prejuízo, porém, de poderem ser tributados no âmbito da categoria B, no caso de opção dos proprietários.
6. Assim, o enquadramento das obrigações acessórias dependerá em cada caso de saber se o respetivo proprietário optou pela tributação nos termos da categoria B, caso

em que as obrigações acessórias serão as aplicáveis a esta categoria, ou se, pelo contrário, não efetuou qualquer opção, caso em que serão aplicáveis as obrigações acessórias próprias da categoria F.

Assim,

7. Relativamente à questão de saber em que termos deve a Requerente cumprir a sua obrigação de substituta tributária, no que respeita às retenções na fonte a efetuar sobre estes rendimentos, informa-se o seguinte.

8. Nos termos do artigo 101.º do Código do IRS: "1 - As entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada são obrigadas a reter o imposto, mediante a aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedoras e sem prejuízo do disposto nos números seguintes, das seguintes taxas:

(...)

e) 25 %, tratando-se de rendimentos da categoria F."

9. Relativamente à questão de saber como deve a Requerente proceder ao correto preenchimento das Declarações Modelos 10 e/ou 30, consoante aplicável, onde deve reportar o pagamento ou colocação à disposição de rendimentos e como identificar a respetiva natureza, reitera-se o anteriormente informado, ou seja, dependerá em cada caso de saber se o respetivo proprietário optou pela tributação nos termos da categoria B, caso em que os rendimentos terão a natureza de rendimentos empresariais e profissionais, subsumíveis na Categoria B de IRS, ou se, pelo contrário, não efetuou qualquer opção, caso em que os rendimentos terão a natureza de rendimentos prediais, enquadráveis na Categoria F de IRS e, em conformidade, proceder ao preenchimentos da Declaração modelo 10 ou modelo 30, consoante os rendimentos sejam colocados à disposição de sujeitos passivos residentes ou não residentes, respetivamente.

10. No que diz respeito à questão de saber qual o documento fiscal que a Requerente deve exigir aos Proprietários (fatura-recibo ou recibo de renda eletrónico), informa-se o seguinte:

11. No caso da categoria B, o titular do rendimento da categoria B é obrigado a: (i) emitir fatura, recibo ou fatura-recibo, em modelo oficial, dos rendimentos enquadrados no n.º 1 do artigo 3º do Código do IRS; (ii) ou a emitir fatura nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA por cada transmissão de bens, prestação de serviços ou outras operações efetuadas e a emitir documento de quitação de todas as importâncias recebidas (n.º 1 do artigo 115.º do CIRS). Sendo que, o valor que deve ser considerado como rendimento para efeitos de emissão do documento de quitação é o valor líquido/bruto.

12. No caso da categoria F, o contrato de cessão de exploração turística não se encontra abrangido pela previsão do artigo 60.º do Código do Imposto do Selo, que tem por epígrafe "Contratos de Arrendamento", porquanto o mesmo refere que os locadores e sublocadores comunicam à Autoridade Tributária e Aduaneira, os contratos de arrendamento, subarrendamento e respetivas promessas, bem como as suas alterações e cessação, sendo a comunicação efetuada até ao fim do mês seguinte ao início do arrendamento em declaração de modelo oficial nos termos regulamentados pela Portaria n.º 98-A/2015, de 31 de março.

13. Deste modo, para os rendimentos qualificados como rendimentos prediais, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, não se encontra prevista a entrega da declaração Modelo 2, mas é possível emitir recibos de renda

eletrónica.

14. Pelo que, nas situações decorrentes da celebração de um contrato de cessão de exploração turística, o sujeito passivo (ou o seu representante fiscal) deve proceder, no Portal das Finanças, na sua página pessoal, ao registo dos "Elementos Mínimos do Contrato", da seguinte forma:

- Proceder ao registo dos "Elementos Mínimos de Contrato":
- Este registo deve ser efetuado no Portal das Finanças em << Arrendamento >> Emitir Recibos de Renda.
- No ecrã que é disponibilizado, no fim desta página existe a opção "Adicionar Contrato".
- Clicando em "Adicionar Contrato", deve selecionar o Tipo do contrato (Cedência de uso do prédio ou de parte dele, que não arrendamento) e indicar a data de início do mesmo e depois "Confirmar.;
- Após esta confirmação é disponibilizado um ecrã idêntico ao da Modelo 2 que o sujeito passivo (ou o seu representante fiscal) deve preencher.