

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. 8) do art. 9.º

Assunto: Isenções - Associação de direito privado, sem fins lucrativos, que promove, regulamenta e dirige, a nível nacional, o ensino e a prática dos desportos de montanha, alpinismo, a alta montanha, a escalada clássica, a escalada desportiva, e outros desportos de montanha

Processo: **nº 12805**, por despacho de 2018-07-04, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I - QUESTÃO APRESENTADA

1. A Requerente é uma associação de direito privado sem fins lucrativos, constituída em outubro de 2002, enquadrada desde 2003.10.08 na isenção do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), registada pelo exercício da atividade de "Outras actividades desportivas, N.E." - CAE 93192.

2. No âmbito da sua atividade tem por finalidade, nomeadamente:

- Promover, regulamentar e dirigir, a nível nacional, o ensino e a prática dos desportos de montanha, nas suas diversas disciplinas como seja, o alpinismo, a alta montanha, a escalada clássica, a escalada desportiva, o bloco, a escalada em gelo, os percursos de montanha, o canyoning e outros desportos de montanha;
- Difundir e fazer respeitar as regras do alpinismo, da alta montanha, da escalada clássica, da escalada desportiva, do bloco, da escalada em gelo, dos percursos de montanha, do canyoning e de outros desportos de montanha, estabelecidas pelos órgãos e entidades competentes;
- Representar em geral os desportos de montanha e, de um modo particular o montanhismo e a escalada, portugueses;
- Representar os interesses dos seus filiados perante a Administração Pública, o Comité Olímpico Português, a Confederação do Desporto e outros organismos suprafederativos;
- Estimular a constituição e apoiar o funcionamento de clubes e agrupamentos de clubes;
- Prestar apoio técnico, humano e financeiro aos seus associados;
- Estabelecer relações com federações estrangeiras e internacionais;
- Organizar os campeonatos nacionais e outras provas consideradas convenientes à expansão e desenvolvimento dos desportos de montanha, bem como atribuir os respetivos títulos;
- Organizar as seleções nacionais, tendo em consideração o interesse público da participação dos praticantes desportivos nas seleções e os legítimos interesses da federação, dos clubes e dos praticantes desportivos;
- Organizar e patrocinar a realização de provas internacionais, prestando

assistência aos clubes e praticantes que nelas participem;

- Defender os princípios fundamentais da ética desportiva, em particular, nos domínios da lealdade na competição, verdade do resultado desportivo e prevenção e sancionamento da violência associada ao desporto, da dopagem e corrupção do fenómeno desportivo.

3. A Requerente refere que possui cerca de 50 clubes filiados, de Portugal Continental, Madeira e Açores, que têm como associados milhares de praticantes de atividades de montanha, nas suas diferentes vertentes.

4. Refere ainda que "Á FP... têm vindo a chegar exposições dos seus associados que referem as dificuldades ou mesmo impossibilidade de dar cumprimento ao entendimento da AT sobre a fiscalidade das actividades por si exercidas, nomeadamente em sede de sujeição a IVA das prestações de serviços prestados aos seus associados, como contrapartida dos custos por elas suportados na organização de actividades, e que na generalidade dos casos tem margem zero, pois estamos perante entidades sem fins lucrativos".

5. Fazendo alusão à alínea 8) do artigo 9.º do CIVA, refere que considera "existir uma nítida discriminação entre a prática de actividades desportivas, recreativas e de educação física, entre as entidades que a prestam "debaixo de telha" (em estabelecimentos ou instalações) e aquelas que a prestam a céu aberto, concretamente ao ar livre e na montanha, caso dos nossos associados. No limite pode haver um clube que é sujeito misto, por ter actividades realizadas nas suas instalações, isentas de IVA e actividades na montanha sujeitas a IVA".

6. Pelo exposto, e tendo em conta o crescente número de praticantes de actividades desportivas e recreativas na montanha a Requerente vem solicitar a reanálise do enquadramento das actividades ao ar livre e montanha em sede de IVA, nomeadamente do conceito de estabelecimento, que é de opinião que não deve ser restrito ao conceito físico, mas sim um conceito mais lato de enquadramento por entidades cujo objeto social seja a prática dessas actividades.

7. A Requerente pretende, assim, que a norma legal estabelecida na alínea 8) do artigo 9.º do CIVA contemple a prática de actividades desportivas que, pela sua natureza, não se confinam nos estabelecimentos ou instalações referidos na norma.

II - ENQUADRAMENTO LEGAL

8. O Código do IVA prevê derrogações ao princípio geral de tributação do IVA, nomeadamente a alínea 8) do artigo 9.º, que isenta de imposto "*As prestações de serviços efectuados por organismos sem finalidade lucrativa que explorem estabelecimentos ou instalações destinados à prática de actividades artísticas, desportivas, recreativas e de educação física a pessoas que pratiquem essas actividades*".

9. Esta disposição legal tem por base a alínea m) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro (Diretiva IVA), que determina que os Estados-Membros isentam "Determinadas prestações de serviços estreitamente relacionadas com a prática de desporto ou de educação física, efectuadas por organismos sem fins lucrativos a pessoas que pratiquem

desporto ou educação física".

10. Deste modo, as prestações de serviços que tenham por objeto a exploração de estabelecimentos que se destinem à prática de atividades desportivas, quando efetuadas por organismos sem finalidade lucrativa (pelo preenchimento das condições estabelecidas no artigo 9.º do CIVA), diretamente às pessoas que pratiquem essas atividades, são operações isentas nos termos da alínea 8) do artigo 9.º do CIVA.

11. Sobre a interpretação a atribuir à designação "pessoas que pratiquem desporto" mencionada na alínea m) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, é entendimento proferido pela jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) que, não obstante o facto de que apenas as pessoas singulares praticam desporto, embora possam fazê-lo em grupo, "(...) a identidade do destinatário formal de uma prestação de serviços e a forma jurídica sob a qual este presta beneficia não são pertinentes", pelo que a isenção "(...) abrange igualmente, no contexto de pessoas que praticam desporto, prestações de serviços fornecidas a pessoas colectivas e a associações não registadas, desde que (...) essas prestações tenham uma estreita conexão com a prática do desporto e sejam indispensáveis à sua realização, sejam efectuadas por organismos sem fins lucrativos e que os beneficiários efectivos das referidas prestações sejam pessoas que praticam desporto" (Acórdão proferido em 16 de outubro de 2008, no Processo C-253/07).

12. Face a este entendimento, considera-se que a isenção consignada na alínea 8) do artigo 9.º do CIVA abrange, ainda, as prestações de serviços fornecidas a pessoas coletivas e associações não registadas, desde que os beneficiários efectivos das mesmas sejam pessoas que praticam as atividades aí referidas.

13. Outra derrogação ao princípio geral de tributação do IVA é a estabelecida na al. 19) do art.º 9.º, através da qual se isentam de 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, humanística, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural, cívica ou de representação de interesses económicos e a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos"*.

14. Beneficiam da referida isenção, apenas as transmissões de bens e prestações de serviços que reúnam, cumulativamente os seguintes requisitos:

i) Sejam efetuadas por organismos sem finalidade lucrativa, de acordo com o estabelecido do artigo 10.º do Código do IVA;

ii) Tenham uma relação direta com os interesses dos seus associados;

iii) Sejam exclusivamente remuneradas por quota fixada estatutariamente.

15. O artigo 10.º do CIVA, define, para efeitos de isenção do imposto, o conceito de «organismos sem finalidade lucrativa», que são os que, simultaneamente:

a) Em caso algum distribuam lucros e os seus corpos gerentes não tenham, por si ou interposta pessoa, algum interesse directo ou indirecto nos resultados da exploração;

- b) Disponham de escrituração que abranja todas as suas actividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para comprovação do referido na alínea anterior;
- c) Pratiquem preços homologados pelas autoridades públicas ou, para as operações não susceptíveis de homologação, preços inferiores aos exigidos para análogas operações pelas empresas comerciais sujeitas de imposto;
- d) Não entrem em concorrência directa com sujeitos passivos do imposto".

III - CONCLUSÃO

16. Atento ao anteriormente explanado, conclui-se que, se as referidas entidades cumprirem os requisitos constantes do artigo 10.º do CIVA, consideram-se por conseguinte, para efeitos de isenção como «organismos sem finalidade lucrativa».

17. As prestações de serviços e transmissões de bens efetuadas no âmbito estrito das quotas pagas pelos associados, incluindo o valor pago referente à designada joia inicial prevista nos estatutos, encontram-se abrangidas pela isenção contemplada na alínea 19) do artigo 9.º do CIVA.

18. Verificadas que sejam as condições estabelecidas no artigo 10.º do CIVA, e tendo em conta os entendimentos proferidos através da jurisprudência do TJUE, podem beneficiar da isenção prevista na alínea 8) do artigo 9.º do CIVA, os organismos sem finalidade lucrativa que explorem estabelecimentos ou instalações destinadas à prática de atividades desportivas, destinadas a pessoas que pratiquem essas atividades, ainda que os serviços sejam fornecidos a pessoas coletivas.

19. Neste contexto, atentas as normas legais supra mencionadas e quando não esteja acautelado qualquer dos pressupostos enunciados na presente informação a prática de atividades desportivas e recreativas na montanha são operações sujeitas a IVA à taxa normal do imposto (23%).

20. Quanto à pretensão de alterar o âmbito material de aplicação da alínea 8) do artigo 9.º do CIVA, afigura-se estar fora do escopo da informação vinculativa, cuja competência e legitimidade compete à Assembleia da República, enquanto órgão legislador.