

Ciclo de Jornadas

LAS OBLIGACIONES LEGALES DE LAS ASOCIACIONES

3º CICLO JORNADAS SOBRE EMPRENDIMIENTO ECONOMÍA SOCIAL Y SOSTENIBLE

Organiza



Subvenciona



Colabora



Fiscalidad de las asociaciones

Salvador Montesinos Oltra

Universitat de València

Projecte de recerca: Sostenibilitat en nous models d'empresa i negoci (DIGISOST), RTI2018-096295-B-C21



Mancomunidad La Serranía

Lugar

Edificio de la Mancomunidad de la Serranía. Salón de Actos.
Calle las Cruces, 46.

Fecha

Jueves, 22 de abril de 2021

Horario

De 17:00h a 20:30h



MINISTERIO DE CIENCIA, INNOVACIÓN Y UNIVERSIDADES



COMISIÓN EUROPEA



UNIVERSITAT DE VALÈNCIA

Organiza



UNIVERSITAT DE VALÈNCIA



3º CICLO JORNADAS SOBRE EMPRENDIMIENTO ECONOMÍA SOCIAL Y SOSTENIBLE

1. Las asociaciones ante el sistema tributario.

AUSENCIA DE ÁNIMO DE LUCRO

- DIFERENCIA LUCRO OBJETIVO/LUCRO SUBJETIVO
 - LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS PUEDEN TENER ÁNIMO DE LUCRO OBJETIVO, NO SUBJETIVO
 - PUEDEN REALIZAR ACTIVIDADES O EXPLOTACIONES ECONÓMICAS DE ACUERDO CON SUS LEYES REGULADORAS
- AUSENCIA DE ÁNIMO DE LUCRO NO EQUIVALE, POR SÍ MISMA, A PERSECUCIÓN DE FINES DE INTERÉS GENERAL

Las asociaciones ante el sistema tributario (1).

- **ASPECTOS GENERALES DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LAS ASOCIACIONES:**
 - EXENCIÓN PARCIAL EN **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**.
 - De mayor o menor alcance según el régimen fiscal aplicable: **REPE o RESFL**.
 - NO EXENCIÓN SUBJETIVA EN EL **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO** PERO:
 - No se consideran empresarios o profesionales a efectos del IVA si realizan exclusivamente operaciones a título gratuito.
 - Diversas exenciones aplicables a actividades típicas de muchas E.S.F.L. (establecimientos privados de carácter social a efectos del I.V.A.).
 - EXENCIONES EN **OTROS IMPUESTOS**:
 - Únicamente las E.S.F.L. acogidas al régimen especial de la Ley 49/2002 tienen un régimen de exención específico en relación con impuestos locales e ITPAJD.
 - El resto de ESFL según normas reguladoras de dichos impuestos u otras sectoriales.

Las asociaciones ante el sistema tributario (2).

- OTRAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. ADEMÁS DE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS “PRINCIPALES”:
 - **Soportar retenciones e ingresos a cuenta** por las rentas que perciban sujetas a estos pagos a cuenta.
 - Sin perjuicio exención asociaciones acogidas a RESFL en IS.
 - En su caso, efectuar **pagos fraccionados** a cuenta del I.S.
 - **Practicar retenciones e ingresos a cuenta** sobre las rentas que abonan sujetas a estos pagos a cuenta.
 - Al cumplimiento de **obligaciones formales**:
 - Obtención N.I.F.
 - Censales.
 - Relacionadas con el cumplimiento de sus obligaciones tributarias materiales
 - Llevanza de contabilidad.
 - Expedición de facturas por operaciones sujetas a IVA (sin perjuicio de exención en determinados casos: operaciones exentas de IVA con excepciones,...).
 - Derivadas de sus relaciones con terceros –declaraciones informativas- (sin perjuicio de exención en determinados casos: operaciones por las que no deban expedir y entregar factura, no sujetas o exentas del IVA, operaciones de establecimientos privados de carácter social exentas).

2. Regímenes aplicables a **las asociaciones** en el Impuesto sobre Sociedades.

RÉGIMEN
ENTIDADES
PARCIALMENTE
EXENTAS
(OBLIGATORIO, SIN
PERJUICIO OPCIÓN
POR REESFL)

+

RÉGIMEN
ENTIDADES DE
REDUCIDA
DIMENSIÓN
(APLICABLE A ESFL)

TRATAMIENTO DE
FUNDACIONES Y
ASOCIACIONES EN EL
IMPUESTO SOBRE
SOCIEDADES

RÉGIMEN GENERAL
(APLICACIÓN
SUPLETORIA)

RÉGIMEN
ENTIDADES SIN
FINES LUCRATIVOS
LEY 49/2002
(OPCIONAL)

+

RÉGIMEN
ENTIDADES DE
REDUCIDA
DIMENSIÓN
(APLICABLE A ESFL)

CUADRO 1. REPE Y RESFL: CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES

	REPE	RESFL
CARÁCTER	Régimen obligatorio (no renunciable)	Régimen opcional
APLICACIÓN DEL RÉGIMEN GENERAL DEL IS	Supletoria	Supletoria
APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN	Compatible	Compatible
ÁMBITO SUBJETIVO	Aplicable a fundaciones y asociaciones que no puedan optar o, pudiendo, no opten por el RESFL	Aplicable, principalmente, a fundaciones y a asociaciones declaradas de utilidad pública
REQUISITOS ESPECÍFICOS	No se establecen	Requisitos relativos al cumplimiento de fines de interés general y ausencia efectiva de ánimo de lucro y requisitos de carácter formal
RENTAS EXENTAS EN IS (ver Cuadro II)	Algunos ingresos y rentas obtenidos en cumplimiento de fines propios de la entidad siempre que no se relacionen con una actividad económica	Todas excepto las rentas de algunas explotaciones económicas
TIPO DE GRAVAMEN SOBRE RENTAS NO EXENTAS EN IS	Tipo general del IS (25%)	Tipo especial 10%
OBLIGACIÓN DE DECLARAR	Exención del deber de declarar si: <ul style="list-style-type: none"> a) Ingresos totales no superan 75.000 euros anuales. b) Ingresos correspondientes a rentas no exentas no superan 2.000 euros anuales. c) Todas las rentas no exentas que obtengan están sometidas a retención (no se cumple si realizan actividad económica). 	En todo caso.
BENEFICIOS FISCALES EN OTROS IMPUESTOS	Según sus leyes reguladoras	Exenciones específicas de acuerdo con ley 49/2002 en ITPAJD, IBI, IAE, IIVTNU, sin perjuicio de los beneficios aplicables según sus leyes reguladoras

CUADRO 2. RENTAS EXENTAS EN REPE Y EN RESFL

INGRESOS/RENTAS	RÉGIMEN ESPECIAL DE ENTIDADES PARCIALMENTE EXENTAS (arts. 109-111 de la LIS -Ley 27/2014, de 27 de noviembre-)	RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO (arts. 6 y 7 de la LRFESFL -Ley 49/2002, de 23 de diciembre-)
Cuotas satisfechas por los ASOCIADOS, colaboradores o benefactores.	Exentas siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una actividad económica .	Exentas siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una explotación económica no exenta .
Subvenciones públicas.	Exentas cuando se destinen a actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica y siempre que el desarrollo de tales actividades no determine la existencia de una actividad económica .	Exentas, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas .
Rentas derivadas del patrimonio mobiliario e inmobiliario.	No exentas.	Exentas.
Rentas de explotaciones/actividades económicas.	No exentas, aunque su objeto coincida con el objeto o finalidad específica de la entidad.	Exentas si se trata de alguna de las actividades del artículo 7 de la LRFESFL desarrollada en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad.
Los donativos y donaciones recibidos para colaborar con los fines de la entidad.	Exentos siempre que se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.	Exentos, incluidas las aportaciones o donaciones en concepto de dotación patrimonial, en el momento de su constitución o en un momento posterior, y las ayudas económicas recibidas en virtud de los convenios de colaboración empresarial (mecenazgo) regulados en el artículo 25 de la Ley 49/2002.
Ayudas económicas recibidas en virtud de los contratos de patrocinio publicitario a que se refiere la Ley General de Publicidad.	No exentas.	Exentas.
Rentas derivadas de transmisiones a título lucrativo.	Exentas si se realizan en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.	Exentas, incluidas las obtenidas con ocasión de la disolución y liquidación de la entidad.
Rentas derivadas de transmisiones a título oneroso.	Exentas en caso de transmisión de bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica cuando el total producto obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto o finalidad específica.	Exentas.
Rentas atribuidas o imputadas según normativa tributaria.	Aunque la LIS no lo establece expresamente, cabe entender que estarán exentas, igualmente, si	Exentas si proceden de rentas exentas incluidas en alguno de los apartados anteriores.

Precisiones adicionales sobre el REPE

- **Base imponible:** además de las correcciones al resultado contable derivadas del régimen general (aplicable supletoriamente) y del régimen d'ERD, hay que tener en cuenta:
 - Se corrigen (ajuste negativo) los ingresos correspondientes a rentas exentas (rentas que no tributan).
 - Se corrigen (ajuste positivo) los siguientes gastos (no deducibles, art. 111.2 LIS):
 - Gastos exclusivamente imputables a rentas exentas.
 - Gastos parcialmente imputables a rentas exentas: sólo deducibles en el porcentaje que representan los ingresos de actividades económicas respecto de los ingresos totales de la entidad.
 - Cantidades que constituyen aplicación de resultados (consumo), en particular las destinadas al sostenimiento de las actividades exentas.
- **Tipus de gravamen: 25%**

Deber de declarar y pagos fraccionados en REPE

- **OBLIGACIÓN DE DECLARAR RENTAS EXENTAS Y NO EXENTAS.**
 - **NO OBSTANTE**, NO TIENEN OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DECLARACIÓN SI CUMPLEN LOS SIGUIENTES REQUISITOS (ART. 124.3 LIS):
 - a) Que sus **ingresos totales** no superen 75.000 euros anuales.
 - b) Que **los ingresos correspondientes a rentas no exentas** no superen 2.000 euros anuales.
 - c) Que todas las **rentas no exentas** que obtengan estén sometidas a retención.
 - La realización de actividad económica implica obligación de declarar en todo caso, aunque los ingresos de la misma no superen 2000 €, al no estar sujetas a retención.
- **PLAZO DE DECLARACIÓN:** 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la finalización del ejercicio.
- **OBLIGACIÓN DE REALIZAR PAGOS FRACCIONADOS SI OBLIGACIÓN DE DECLARAR IS.**
- **OBLIGACIONES CONTABLES:** DE ACUERDO CON SU NORMATIVA REGULADORA. DEBERÁ IDENTIFICAR LOS INGRESOS Y GASTOS CORRESPONDIENTES A RENTAS EXENTAS Y NO EXENTAS.

Deber de declarar en REPE: ejemplos

- En el año 2020, una entidad sin ánimo de lucro en REPE obtiene los siguientes ingresos derivados de su actividad. Diferentes hipótesis:
 - - a) Actividad exenta 80.000 € y actividad no exenta (sin retención) 5.000 €.
 - Incumple los tres requisitos.
 - Obligación de declarar y autoliquidar por el IS. En el ejercicio 2021 deberá efectuar pagos fraccionados.
 - - b) Actividad exenta 60.000 € y actividad no exenta (con retención) 5.000 €.
 - Cumple el primer y el tercer requisito, pero no el segundo.
 - Obligación de declarar y autoliquidar por el IS. En el ejercicio 2021 deberá efectuar pagos fraccionados.
 - - c) Actividad exenta 30.000 € y actividad no exenta (con retención) 1.000 €.
 - Cumple los tres requisitos.
 - No está obligada a presentar declaración ni a realizar autoliquidación por el IS. En 2021 no tendrá obligación de efectuar pagos fraccionados si debe determinarlos en función de la cuota del ejercicio anterior.

Caso práctico autoliquidación

- El Club de Atletismo “Pies en Polvorosa” es un club de ámbito comarcal que cuenta con 70 personas asociadas a las que presta servicios de preparación física. El pago de la cuota da derecho a las personas asociadas a utilizar este servicio, a la recepción gratuita de la revista que edita la entidad y a la utilización de la ropa deportiva adquirida por el club. La revista se vende también a personas no asociadas por un importe de 4 €.
- El club organiza una carrera popular por la que percibe una subvención del Ayuntamiento por importe de 1.000 €, sin que se cobre cuota de inscripción a los corredores.
- Información adicional:
 - La subvención del Ayuntamiento por importe de 1.000 € está destinada a la organización de una carrera popular por la que no se cobra inscripción a los participantes.
 - Los ingresos por publicidad corresponden a la incluida en la revista que edita semestralmente.
 - La ayuda recibida de una empresa local se destina a la adquisición de ropa deportiva a cambio de la inclusión de su denominación social y su logo en las camisetas utilizadas por los socios.
 - Las acciones vendidas habían sido donadas a la entidad en 2014 por un benefactor local. En el momento de la adquisición fueron valoradas por 2.000 € y han sido vendidas por 2.500 €.
 - El ordenador portátil fue adquirido y puesto en funcionamiento el primer día del ejercicio 2019 por un importe de 1.000 €. Fiscalmente no aplica amortización acelerada.
 - Soportó una retención del 19% sobre los intereses abonados por el banco.
 - Ha realizado pagos fraccionados en relación con el período 2020 por importe de 50 €.
 - Los ingresos de la entidad en el ejercicio 2019 ascendieron a 10.500 €.

CUENTA DE RESULTADOS

CONSIDERANDO QUE LA
ORGANIZACIÓN DE LA CARRERA
POPULAR ES UNA ACTIVIDAD EXENTA

ACTIVIDAD EXENTA	
Subvención Ayuntamiento	1.000,00
(-) Gastos organización carrera popular	-1.600,00
(-) Porcentaje gastos comunes (suministros varios y amortización equipo informático)	-105
a) Excedente exento	-705,00
ACTIVIDAD NO EXENTA	
Cuotas	5.500,00
Patrocinio empresa local	1.200,00
Ingresos venta revista	1.000,00
Ingresos venta lotería	2.000,00
Ingresos publicidad revista	800
Intereses cuenta bancaria	10
Beneficio extraordinario venta acciones	500
(-) Retribución preparador físico	-4.500,00
(-) Edición revista	-1.500,00
(-) Adquisición ropa deportiva socios	-2.250,00
(-) Gastos lotería	-200
(-) Porcentaje gastos comunes (suministros varios y amortización equipo informático)	-645
b) Excedente no exento antes de IS	1.915,00
(-) Impuesto corriente sobre Sociedades	-478,75
c) Excedente no exento después de IS	1.436,25
Total excedente antes de IS (a + b)	1.210,00
Total excedente después IS (a + c)	731,25

RESULTADO DE LA AUTOLIQUIDACIÓN

HIPÓTESIS 1 (organización carrera exenta)

EXCEDENTE (RESULTADO CONTABLE) ANTES DE IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS (1)	1.210,00
AJUSTE EXTRACONTABLE APLICACIÓN REPE (2)	705
BASE IMPONIBLE	1.915,00
CUOTA ÍNTEGRA (BI x 25%)	478,75
DEDUCCIÓN RETENCIONES (10 x 19%) Y PAGOS FRACCIONADOS	-51,9
CUOTA DIFERENCIAL (a ingresar)	426,85
%IS SOBRE EXCEDENTE TOTAL	39,57%

- **Ajuste por aplicación del REPE: se ha de sumar al excedente total antes de Impuesto sobre Sociedades el excedente negativo de la actividad que se considera exenta (si el excedente fuera positivo se restaría).**

Consulta vinculante DGT V0485-11, de 28 de febrer de 2011

- “Con arreglo a los datos aportados en el escrito de consulta, la única actividad desarrollada por la consultante consiste en la **organización de actuaciones musicales y teatrales gratuitas**, en cumplimiento de sus fines. Dicha actividad, **aun cuando se realiza con carácter gratuito, implica la ordenación por cuenta propia de medios materiales y/o humanos con la finalidad de intervenir en el mercado** mediante la prestación de determinados servicios, de tal forma que tendrá la consideración de explotación económica, por lo que las rentas derivadas de dicha actividad estarán sujetas y no exentas al Impuesto sobre Sociedades. **En particular, los ingresos obtenidos por la consultante en el marco del patrocinio cultural dirigido a sufragar los gastos que genera la actividad mencionada, con independencia de que se trate del patrocinio de entidades privadas o de subvenciones concedidas por instituciones públicas**, deberán formar parte de la base imponible de la consultante con arreglo a lo dispuesto en el artículo 122 del TRLIS.
En definitiva, las rentas derivadas de la organización de actuaciones musicales y teatrales gratuitas deberán integrarse en la base imponible del período impositivo, ...”

RESULTADO DE LA AUTOLIQUIDACIÓN: HIPÓTESIS 2 (ORGANIZACIÓN CARRERA NO EXENTA Y CONSIDERANDO QUE NO HAY APLICACIÓN DE RESULTADOS)

- **Ajuste por REPE: No procede si se entiende que la cobertura del déficit generado por la organización de la carrera no conlleva “aplicación de resultados”.**
- **Este resultado sería equivalente al del régimen general del impuesto.**

EXCEDENTE (RESULTADO CONTABLE) ANTES DE IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	1.210,00
AJUSTE CONTABLE APLICACIÓN REPE	0
BASE IMPONIBLE	1.210,00
CUOTA ÍNTEGRA (BI x 25%)	302,5
DEDUCCIÓN RETENCIONES (10 x 19%) Y PAGOS FRACCIONADOS	-51,9
CUOTA DIFERENCIAL (a ingresar)	250,6
% IMPUESTO S/EXCEDENTE TOTAL	25%

RESULTADO DE LA AUTOLIQUIDACIÓN: HIPÓTESIS 3 (ORGANIZACIÓN CARRERA NO EXENTA CONSIDERANDO QUE HAY APLICACIÓN DE RESULTADOS)

EXCEDENTE (RESULTADO CONTABLE) ANTES DE IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	1.210,00
AJUSTE CONTABLE APLICACIÓN REPE (no deducibilidad de aplicación de resultados –art. 111.2.b) LIS-)	705
BASE IMPONIBLE	1.915,00
CUOTA ÍNTEGRA (BI x 25%)	478,75
DEDUCCIÓN RETENCIONES (10 x 19%) Y PAGOS FRACCIONADOS	-51,9
CUOTA DIFERENCIAL (a ingresar)	426,85
% IMPUESTO S/EXCEDENTE TOTAL	39,57%

- **Ajuste por REPE: procede si se entiende que la cobertura del déficit generado por la organización de la carrera no conlleva “aplicación de resultados”.**
- **Este resultado sería equivalente al calculado considerando que la organización de la carrera está exenta.**

- CUENTA DE RESULTADOS SI FUERA UNA ASOCIACIÓN DECLARADA DE UTILIDAD PÚBLICA Y TRIBUTARA CONFORME A LA LEY 49/2002**

ACTIVIDAD EXENTA	
Subvención Ayuntamiento	1.000,00
Cuotas	5.500,00
Patrocinio empresa local	1.200,00
Ingresos venta revista	1.000,00
Ingresos publicidad revista	800
Intereses cuenta bancaria	10
Beneficio extraordinario venta acciones	500
(-) Gastos organización carrera popular	-1.600,00
(-) Retribución preparador físico	-4.500,00
(-) Edición revista	-1.500,00
(-) Adquisición ropa deportiva socios	-2.250,00
(-) Gastos parcialmente imputables por Suministros	-416,74
(-) Gasto parcialmente imputable por Amortización equipo informático.	-208,37
a) Excedente exento	-465,11
ACTIVIDAD NO EXENTA	
Ingresos venta lotería	2.000,00
(-) Gastos lotería	-200
(-) Gastos parcialmente imputables por Suministros	-83,26
(-) Gasto parcialmente imputable por Amortización equipo informático.	-41,63
b) Excedente no exento antes de IS	1.675,11
(-) Impuesto corriente sobre Sociedades	-167,51
c) Excedente no exento después de IS	1.507,60
Total excedente antes de IS (a + b)	1.210,00
Total excedente después IS (a + c)	1.042,49

RESULTADO DE LA AUTOLIQUIDACIÓN SI FUERA UNA ASOCIACIÓN DECLARADA DE UTILIDAD PÚBLICA EN RÉGIMEN DE LA LEY 49/2002

EXCEDENTE (RESULTADO CONTABLE) ANTES DE IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	1.210,00
AJUSTE CONTABLE APLICACIÓN RESFL	465,11
BASE IMPONIBLE	1.675,11
CUOTA ÍNTEGRA (BI x 25%)	167,51
DEDUCCIÓN RETENCIONES (10 x 19%) Y PAGOS FRACCIONADOS	-51,9
CUOTA DIFERENCIAL (a ingresar)	115,611
% IMPUESTO S/EXCEDENTE TOTAL	13,84%

- Ajuste por RESFL: ajuste del excedente exento (ingresos y gastos por rentas exentas).
- Aplicación tipo de gravamen especial del 10%.

3. Régimen de las Asociaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Salvador Montesinos Oltra
Projecte DIGISOST (UV)

Organitza



Subvenciona



Col·labora



- Si todas sus operaciones se realizan a título gratuito –sin contraprestación- no tienen la condición de empresario o profesional a efectos del IVA: no sujeción al impuesto.
- Si realizan operaciones a título oneroso – con contraprestación- (con los asociados o con terceros): sujeción al IVAN.
- No obstante, posibles supuestos de exención (sin obligación de repercutir IVA ni expedir factura):
 - Determinadas prestaciones de servicios a socios sin otra contraprestación que el pago de las cuotas estatutarias –p.e. carácter cívico- (art. 20.Un.12º LIVA).
 - Actividades educativas –si entidades privadas autorizadas- (20.Un.9º).
 - Exenciones supeditadas al carácter de “establecimiento privado de carácter social”:
 - servicios de asistencia social (art. 20.Un.8º LIVA),
 - servicios prestados a personas físicas que practiquen deporte o educación física (art. 20.Un.13º LIVA)
 - determinados servicios culturales (art. 20.Un.14º).
- Inconveniente no sujeción o exención: privan del derecho a deducir IVA soportado (en su caso deducción parcial por regla de prorrata).

Establecimiento de carácter social a efectos del IVA: requisitos

- 1.º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.
- 2.º Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.
- 3.º Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.
 - Este requisito no se aplica cuando se trata de las prestaciones de servicios de asistencia social i servicios deportivos a personas físicas).

MUCHAS GRACIAS POR SU ATENCIÓN!!!