

CICLO JORNADAS

SOBRE

EMPRENDEDURISMO

ECONOMÍA SOCIAL

Y SOSTENIBLE

Fiscalidad de las asociaciones

Salvador Montesinos Oltra
Universitat de València

Proyecto de investigación: Sostenibilidad en nuevos modelos de empresa y negocio (DIGISOST), RTI2018-096295-B-C21



MINISTERIO
DE CIENCIA, INNOVACIÓN
Y UNIVERSIDADES



UNIÓN EUROPEA
FONDO EUROPEO DE
DESARROLLO REGIONAL
"Una manera más Europa"



AGENCIA
ESTATAL DE
INVESTIGACIÓN



Mancomunidad
Hoya de Buñol-Chiva

YÁTOVA



Salón de Actos de la
Mancomunidad de la
Hoya de Buñol-Chiva
(Ps. Peset Aleixandre
s/n)



24 de septiembre



UNIVERSITAT
DE VALÈNCIA



COLABORAN



1. Las asociaciones ante el sistema tributario

AUSENCIA DE FINALIDAD DE LUCRO Y FINES DE LA ASOCIACIONES

- **Diferencia lucro objetivo/lucro subjetivo**
 - Las entidades sin fines lucrativos pueden tener ánimo de lucro objetivo, no subjetivo
 - Pueden realizar actividades 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 pueden crearse con fines de interés particular.
- ¿Cómo influye esto en su régimen fiscal?

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:
 - Apliquen el Régimen de Entidades Parcialmente Exentas (REPE), o
 - Puedan acogerse al Régimen Especial de Entidades sin Fines Lucrativos de la ley 49/2002 (LRESFL): **EXIGE DECLARACIÓN DE UTILIDAD PÚBLICA.**
 - **NO EXENCIÓN SUBJETIVA EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO, PERO:**
 - No se consideran empresarios o profesionales a efectos del IVA las entidades que realizan exclusivamente actividades a título gratuito.
 - Diversas exenciones aplicables a actividades típicas de muchas asociaciones (establecimientos privados de carácter social a efectos del IVA).
 - **EXENCIONES EN OTROS IMPUESTOS:**
 - Únicamente las asociaciones acogidas al régimen especial de la Ley 49/2002 tienen un régimen de exención específico en relación con impuestos locales e ITPAJD.
 - El resto según normas reguladoras de dichos impuestos.
 - » I.A.E.: exención si INCN (ingresos) inferiores a 1.000.000 €.

Las asociaciones ante el sistema tributario (2).

- **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 régimen Ley 49/2002.
 - En su caso, efectuar pagos fraccionados a cuenta del IS.
 - **Practicar retenciones e ingresos a cuenta**, si procede, sobre las rentas que abonan a otras personas o entidades (rendimientos del trabajo, servicios profesionales, algunos arrendamientos,...).
 - Al cumplimiento de **obligaciones formales**:
 - Obtención N.I.F.
 - Censales
 - Derivadas de sus relaciones con terceros –declaraciones informativas- (sin perjuicio de exención).
 - Llevanza de contabilidad.
 - Expedición de facturas por operaciones sujetas a IVA (sin perjuicio de exención).

2. Régimen de exención parcial en el Impuesto sobre Sociedades: diferencias entre REPE y RESFL.

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

+

RÉGIMEN
ENTIDADES DE
REDUCIDA
DIMENSIÓN
(APLICABLE A ESFL)

**RÉGIMEN DE LAS
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 (ASOCIACIONES EN GENERAL) | RESFL (ASOCIACIONES CON D.U.T.) |
|---|--|---|
| 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 por el RESFL o que, pudiendo, no opten. | Aplicable, principalmente, a fundaciones y a asociaciones declaradas de utilidad pública |
| REQUISITOS ESPECÍFICOS | No se establecen | Requisitos materiales 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 34/1998, de 11 de noviembre, 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 proceden de rentas exentas incluidas en los apartados anteriores. | 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 de ERD, habrá que tener en cuenta:
 - Se corrigen (ajuste negativo) los ingresos correspondientes a rentas exentas.
 - Se corrigen (ajuste positivo) los siguientes gastos (art. 111.2 LIS):
 - Gastos exclusivamente imputables a rentas exentas
 - Gastos parcialmente imputables a rentas exentas: en el porcentaje que representen los ingresos de actividades económicas y los ingresos totales de la entidad.
 - Cantidades que constituyan aplicación de resultados (consumo), en particular las destinadas al sostenimiento de las actividades exentas.
- **Tipo de gravamen:** 25%

DEBER DE DECLARAR 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.
- PLAZO DE DECLARACIÓN: 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.
- OBLIGACIÓN DE EFECTUAR PAGOS FRACCIONADOS SI OBLIGACIÓN DE DECLARAR IS.

3. Régimen de las asociaciones en el IVA.

- Salvo que todas sus operaciones se realicen a título gratuito, tienen la condición de empresarios o profesionales a efectos del IVA, y, por tanto, sus operaciones están sujetas, tanto con asociados como con terceros.
- Posibilidad de aplicar diversos supuestos de exención (sin obligación de expedir factura):
 - Determinadas prestaciones de servicios a socios sin otra contraprestación que pago de las cuotas estatutarias –p.e. carácter cívico- (art. 20.Uno.12º LIVA).
 - Actividades educativas –si entidades privadas autorizadas- (20.Uno.9º).
 - Exenciones supeditadas al carácter de “Establecimiento privado de carácter social”:
 - servicios de asistencia social (art. 20.Uno.8º LIVA),
 - servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física (art. 20.Uno.13º LIVA)
 - determinados servicios culturales (art. 20.Uno.14º).
- Inconveniente exenciones: no dan derecho a deducir IVA soportado (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 aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado Uno, números 8.º y 13.º, de este artículo (asistencia social y servicios deportivos a personas físicas).