

Consulta Vinculante V2316-14, de 08 de septiembre de 2014 de la Subdirección General de  
Impuestos sobre la Renta de las Personas Jurídicas

LA LEY 2591/2014

#### DESCRIPCIÓN

La entidad consultante es una entidad residente en territorio español, constituida en 2007 como una organización de naturaleza asociativa y sin ánimo de lucro. Los fines de la asociación son:

- La defensa de los derechos e intereses de los usuarios de la moto y del colectivo de motoristas de España.
- La promoción, fomento y apoyo de la práctica del deporte.
- El patrocinio de estudios sobre la idoneidad en la práctica deportiva, en función de los riesgos específicos de cada disciplina y características de los deportistas.
- El fomento del estudio y prácticas de seguridad vial, tanto a nivel escolar como de adultos y, en especial, en lo concerniente a la seguridad de los usuarios de motos, tanto para la utilización civil de este vehículo como en la práctica deportiva.
- La organización y desarrollo de actividades recreativas y culturales.
- La información, ayuda y asistencia técnica, jurídica, médica, comercial, y cultural al deportista y organizaciones o instituciones relacionadas con la práctica deportiva.

La asociación obtiene ingresos por la realización de las siguientes operaciones:

- Cuotas de afiliación abonadas por los miembros de la asociación. Los miembros de la entidad consultante tienen derecho a obtener incentivos por pertenecer a la asociación tales como coberturas adicionales para riesgos en sus vehículos, posibilidad de asistir a cursos de pilotaje realizados por antiguos profesionales del mundo del motor, posibilidad de participar en sorteos y promociones relacionados con la práctica del deporte del motor, entre otros.
- Por otro lado, la entidad actúa como tomador de un seguro colectivo al objeto de ofrecer garantías adicionales a los miembros de la asociación. A efectos contables, las primas abonadas por los miembros de la asociación, se contabilizan por un lado como ingreso y, por el otro como gasto, cuando la entidad satisface las citadas primas a la entidad aseguradora.

Asimismo, los gastos incurridos por la asociación han sido los que se describen a continuación:

- Gastos relativos a las primas abonadas por los miembros de la asociación y satisfechas a la entidad aseguradora.
- Gastos de publicidad y propaganda por los siguientes conceptos: i) pagos a revistas especializadas del mundo del motor al objeto de promocionar la asociación; ii) pagos abonados a profesionales del mundo del motor para la impartición de cursos de pilotaje a miembros de la entidad; y iii) gastos a profesionales del mundo del motor para el patrocinio de la asociación mediante el sponsor en el material de los profesionales.
- Gastos por servicios de profesionales independientes (auditoría, asesoramiento...).
- Sueldos y salarios de diversos empleados, así como las cotizaciones a la Seguridad Social.
- Otros gastos (bancarios, gastos de formación...).

### CUESTIÓN

*Si le es de aplicación el régimen de entidades parcialmente exentas del capítulo XV del título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004).*

*En caso afirmativo, si tanto las cuotas como las primas satisfechas por los miembros de la asociación, están exentas de acuerdo con el artículo 121 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004).*

*Por último, y en caso de considerar que la entidad realiza una actividad económica, se pretende conocer si los gastos incurridos por la asociación, tienen la consideración de deducibles a efectos del Impuesto sobre Sociedades, por entenderse que no son imputables total o parcialmente para la obtención de rentas exentas, conforme al artículo 122 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004).*

### CONTESTACIÓN

La entidad consultante es sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, en los términos dispuestos en el artículo 7.1.a) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004) (TRLIS en adelante), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (LA LEY 388/2004):

"1. Serán sujetos pasivos del impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles."

En la medida en que la entidad consultante es una asociación sin ánimo de lucro que no parece haber sido declarada de utilidad pública, le será de aplicación el régimen especial contenido en el capítulo XV del título VII del TRLIS (LA LEY 388/2004), en los términos del artículo 9.3.a) del TRLIS (LA LEY 388/2004):

"3. Estarán parcialmente exentos del impuesto en los términos previstos en el capítulo XV del título VII de esta ley:

a) Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en apartado anterior."

La aplicación del mencionado régimen especial supone que, tal y como establece el artículo 121 del TRLIS (LA LEY 388/2004), estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades las siguientes rentas:

- Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica.
- Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan en cumplimiento de su objeto social o finalidad específica.
- Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes afectos a la realización del objeto social o finalidad específica cuando el importe obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto social o finalidad específica.

No obstante, las exenciones anteriores no alcanzarán a los rendimientos derivados de explotaciones económicas, ni a los derivados del patrimonio, ni a los incrementos de patrimonio distintos de los mencionados en los párrafos anteriores.

Se considerarán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno sólo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

Por tanto, las rentas obtenidas por la asociación consultante, estarán exentas siempre que procedan de la

realización de su objeto social o finalidad específica, y no deriven del ejercicio de una explotación económica.

Conforme a lo anterior, las cuotas de afiliación abonadas por los miembros de la asociación, estarán exentas siempre que se destinen a la realización del objeto social o finalidad específica de la asociación, y no deriven del ejercicio de una explotación económica.

De los datos de la consulta se desprende que en contraprestación de las cuotas de afiliación satisfechas, los miembros de la asociación tendrán derecho a obtener determinados incentivos tales como coberturas adicionales para riesgos en sus vehículos, asistir a cursos de pilotaje realizados por antiguos profesionales del mundo del motor o participar en sorteos y promociones relacionados con la práctica del deporte del motor, entre otros.

En la medida en que la entidad consultante se encargue de la negociación con las aseguradoras para obtener coberturas adicionales para riesgos en los vehículos de sus asociados, organice los cursos de pilotaje o/y organice los sorteos y promociones relacionados con la práctica del deporte del motor, y que para el desarrollo de dichas actividades ordene por cuenta propia los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, en los términos dispuestos en el artículo 121.3 del TRLIS (LA LEY 388/2004), dichas cuotas se considerarán afectas al desarrollo de una actividad económica y por lo tanto no estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades.

Por otro lado, en relación a las primas abonadas por los asociados, de los datos de la consulta parece desprenderse que la asociación contrata el seguro colectivo, apareciendo como tomador del mismo, a pesar de que los asegurados sean los miembros de la asociación. Por tanto, parece que la entidad consultante actúa en nombre propio al contratar con la aseguradora, prestando efectivamente un servicio a los asociados al intervenir en esta contratación y desarrollando, consecuentemente, una explotación económica al objeto de llevar a cabo la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. De acuerdo con lo anteriormente explicado, estas primas no estarían exentas en el Impuesto sobre Sociedades.

En definitiva, todas las rentas derivadas de las actividades económicas que pueda llevar a cabo la consultante deberán integrarse en la base imponible del período impositivo, la cual se determinará con arreglo a lo dispuesto en el artículo 122 del TRLIS (LA LEY 388/2004), siendo el tipo impositivo aplicable el 25 por ciento (artículo 28.2 e) del TRLIS (LA LEY 388/2004)).

En particular, el artículo 122 del TRLIS (LA LEY 388/2004) establece lo siguiente:

"1. La base imponible se determinará aplicando las normas previstas en el título IV de esta ley.

2. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, además de los establecidos en el artículo 14 de esta ley, los siguientes:

a) Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas. Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.

b) Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas a que se refiere el párrafo a) del apartado 1 del artículo anterior."

En la medida en que la totalidad de los ingresos recibidos por la entidad consultante se consideren obtenidos en el desarrollo de una explotación económica, los gastos en los que incurra para la obtención de los ingresos no exentos serán deducibles en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumplan los requisitos generales de deducibilidad establecidos en la normativa del Impuesto.

Adicionalmente, cabe remitirse a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 136 del TRLIS (LA LEY 388/2004), en virtud del cual:

"3. Los sujetos pasivos a que se refiere el capítulo XV del título VII de esta ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante, los citados sujetos pasivos no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que sus ingresos totales no superen 100.000 euros anuales.
- b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas sometidas a retención no superen 2.000 euros anuales.
- c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención."

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003).

