

Consulta Vinculante V2562-14, de 01 de octubre de 2014 de la Subdirección General de  
Impuestos sobre la Renta de las Personas Jurídicas

LA LEY 2918/2014

#### DESCRIPCIÓN

La entidad consultante es una asociación creada al amparo de la Ley Orgánica 1/2002 de 22 de marzo (LA LEY 497/2002), reguladora del derecho de asociación, estando dotada de personalidad jurídica propia y plena capacidad de obrar para el cumplimiento de sus fines.

Actúa sin ánimo de lucro, y su fin social es la creación y promoción de actividades de tipo musical y escénicas. La asociación obtuvo el reconocimiento de "entidad o establecimiento de carácter social" a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La actividad principal que la asociación viene realizando es la organización de un festival internacional de música, con actuaciones en directo. La entrada a estos conciertos es gratuita.

Para el desarrollo del festival la entidad percibe subvenciones públicas y ayudas de fundaciones privadas. Igualmente para el desarrollo del festival y para el sostenimiento de la asociación, percibe cuotas de los socios.

Contrata y paga en su propio nombre a los grupos musicales, si bien las actuaciones se realizan en instalaciones públicas municipales. La entidad no dispone de personal con contrato laboral.

#### CUESTIÓN

- 1) Si la asociación está obligada a matricularse en algún epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas por la actividad de organizadora de festival musical que realiza.*
- 2) Si la exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido derivada del reconocimiento de "entidad o establecimiento de carácter social" alcanza a las subvenciones públicas y ayudas de fundaciones privadas que percibe para el desarrollo del festival de música.*
- 3) Si las cantidades percibidas en forma de subvención o ayuda para el desarrollo del festival de música constituyen en este caso rentas exentas del Impuesto sobre Sociedades, y si la entidad está exenta de presentar el Impuesto sobre Sociedades.*

#### CONTESTACIÓN

IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.

El Impuesto sobre Actividades Económicas se regula en los artículos 78 (LA LEY 362/2004) a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (LA LEY 362/2004) (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LA LEY 362/2004).

El artículo 78 del TRLRHL (LA LEY 362/2004) define el impuesto como "un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto".

De la definición legal transcrita se desprenden, entre otras, las siguientes cuestiones:

a) En primer lugar, que el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un solo acto de realización de una actividad económica para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito indispensable.

En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre (LA LEY 2537/1990), al establecer en su regla 2ª que "el mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa".

b) En segundo lugar, que el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no lucro en el ejercicio de la actividad, e, incluso, con independencia de que exista o no ánimo de lucro.

c) Finalmente, que el impuesto grava toda clase de actividades, con independencia de que éstas se hallen o no especificadas en las correspondientes Tarifas.

El artículo 79.1 del TRLRHL (LA LEY 362/2004) establece que "se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de 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 consecuencia, para que una actividad sea considerada como económica y, por ende, su ejercicio constitutivo del hecho imponible del tributo en estudio se requiere:

a) que dicha actividad se realice en territorio nacional.

b) que dicha actividad suponga ordenación de medios de producción y/o recursos humanos con un fin determinado;

c) que dicho fin sea, precisamente, la intervención en la producción o distribución de bienes y servicios;

d) que la referida ordenación se haga por cuenta propia.

El artículo 83 del TRLRHL (LA LEY 362/2004) establece que "son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003) siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible".

Por tanto, y según lo expuesto, la entidad consultante estará sujeta al Impuesto sobre Actividades Económicas en función de las actividades que efectivamente realice y cuando dichas actividades supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En concreto, por la actividad de organización del festival de música, la entidad consultante deberá darse de alta en el epígrafe correspondiente del grupo 965 de la sección primera de las Tarifas, "Espectáculos (excepto cine y deportes), atendiendo al lugar donde se realice el mismo (en salas y locales, al aire libre o fuera de establecimiento permanente) o a si la empresa es o no la propietaria del local donde tenga lugar la actuación musical:

- Epígrafe 965.1, "Espectáculos en salas y locales (excepto espectáculos taurinos)".

- Epígrafe 965.2, "Espectáculos al aire libre (excepto espectáculos taurinos)".
- Epígrafe 965.3, "Espectáculos fuera de establecimiento permanente (excepto espectáculos taurinos)".

Todo ello, sin perjuicio, de que pueda corresponderle la exención regulada en el artículo 15 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (LA LEY 1774/2002), de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

#### IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

De acuerdo con el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (LA LEY 3625/1992), del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), "Estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

A tales efectos, la letra a) del apartado uno del artículo 5 de la Ley del Impuesto establece que se reputarán empresarios o profesionales "las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo".

En este sentido, el apartado dos del mismo artículo 5 de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) define las actividades empresariales o profesionales como "las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas".

Los citados preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la asociación consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial, mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.

No obstante lo anterior, en la medida en que la asociación, que no tiene naturaleza mercantil, no recibiera ninguna contraprestación por los servicios que presta, la misma no tendría la condición de empresario o profesional a los efectos de dicho tributo y, por tanto, no podría deducir cuota soportada alguna por dicho Impuesto sino que actuaría como un consumidor final respecto del mismo.

Hay que precisar que no cabe afirmar que unos determinados servicios se prestan gratuitamente cuando se percibe por y para su realización una subvención vinculada al precio de los servicios prestados o cualquier contraprestación, con independencia de la denominación que se dé a la misma.

Asimismo, tampoco puede predicarse que una persona o entidad tiene la consideración, o no, de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, por tanto, de sujeto pasivo de dicho Impuesto, de forma intermitente en el tiempo, en función del tipo de operaciones que realice, sean estas a título gratuito u oneroso.

De los datos aportados al expediente parece deducirse que la asociación consultante tiene la consideración de empresario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. En consecuencia, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ejercicio de su actividad empresarial estarán sujetas al referido Impuesto, tanto las

realizadas en favor de sus propios socios o asociados como las efectuadas en favor de terceros, y con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o en cada operación en particular.

Según el escrito de consulta la realización de las actividades desarrolladas por la asociación y, en particular, la organización de festivales internacionales de música, se encuentra financiada en parte por subvenciones públicas y ayudas de fundaciones privadas.

Consecuentemente, procede analizar si las subvenciones o ayudas percibidas por la consultante pueden tener la consideración de subvenciones vinculadas al precio y, de esta forma, pasar a formar parte de la base imponible de las operaciones efectuadas por la misma.

Asimismo, deberá tenerse en cuenta la posibilidad de que tales subvenciones o ayudas tengan realmente la consideración de contraprestación de las operaciones efectuadas por la consultante. En este sentido, según reiterada doctrina de este Centro Directivo, se debe considerar destinatario de las operaciones aquél para quien el empresario o profesional realiza la entrega de bienes o prestación de servicios gravada por el Impuesto y que ocupa la posición de acreedor en la obligación (relación jurídica) en la que el referido empresario o profesional es deudor y de la que la citada entrega o servicio constituye la prestación.

Al respecto, cabe recordar que, según el concepto generalmente admitido por la doctrina, por obligación debe entenderse el vínculo jurídico que liga a dos (o más) personas, en virtud del cual una de ellas (deudor) queda sujeta a realizar una prestación (un cierto comportamiento) a favor de la otra (acreedor), correspondiendo a este último el correspondiente poder (derecho de crédito) para pretender tal prestación.

Asimismo, según la señalada doctrina, cuando no resulte con claridad de los contratos suscritos, se considerará que las operaciones gravadas se realizan para quienes, con arreglo a Derecho, están obligados frente al sujeto pasivo a efectuar el pago de la contraprestación de las mismas (resolución de 23 de diciembre de 1986; BOE del 31 de enero de 1987).

En relación con la posibilidad de que las cantidades percibidas por la consultante tengan la consideración de subvenciones vinculadas al precio se debe tener en cuenta el artículo 78, apartado uno, de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) el cual dispone que la base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Por su parte, el artículo 78, apartado dos, número 3º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LA LEY 3625/1992), dispone lo siguiente:

"Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

(...)

3º. Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto.

Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación."

De acuerdo con este artículo, se pueden determinar los dos requisitos que han de concurrir para que una subvención se considere vinculada directamente al precio de las operaciones y, por tanto, forme parte de la base imponible del Impuesto:

1º. La subvención ha de establecerse en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados.

2º. La subvención ha de determinarse con anterioridad a la realización de las operaciones.

Este artículo es transposición al Derecho interno de lo dispuesto por el artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre (LA LEY 11857/2006), relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido que, desde el 1 de enero de 2007, ha venido a reemplazar a la Sexta Directiva del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido; base imponible uniforme (en adelante Sexta Directiva). El citado precepto establece que, con carácter general, la base imponible estará constituida por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del adquiriente de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones.

A su vez, el citado precepto es copia literal del artículo 11.A.1.a) de la Sexta Directiva, en relación con el cual existen diversos pronunciamientos del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas como son, entre otros, las sentencias de 22 de noviembre de 2001, recaída en el Asunto C-184/00, ASBL Office des produits wallons o las sentencias de 15 de julio de 2004, correspondientes a los Asuntos C-144/02, Comisión Europea contra República Federal de Alemania, C-381/01, Comisión Europea contra República Italiana, C-463/02, Comisión Europea contra Reino de Suecia, y C-495/01, Comisión Europea contra República de Finlandia, todas ellas con idénticos argumentos.

Con base en la citada jurisprudencia la Comisión Europea emitió un informe, de fecha 27 de abril de 2007, en el que expresa su opinión sobre la adecuada interpretación del controvertido precepto. Los aspectos en los que, siguiendo esta opinión, ha de basarse la aplicación del último inciso del artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE (LA LEY 11857/2006), como así ha expresado igualmente este Centro directivo en diversas contestaciones a consultas, entre otras V0982-09, V0281-09 o V0181-09, son los siguientes:

1º. El número de intervinientes en las operaciones.

La primera cuestión que ha de señalarse en relación con la aplicación del precepto de referencia es que el mismo se refiere a situaciones en las que intervienen tres sujetos, a saber:

- El empresario o profesional que realiza las operaciones subvencionadas.
- Los clientes o destinatarios de dichas operaciones.
- El ente que concede la subvención.

En otro tipo de esquemas de intervinientes en las operaciones no cabrá la aplicación del precepto de referencia.

Lo anterior ha de entenderse, en opinión de esta Dirección General, sin perjuicio de que pueda haber otras situaciones de subvenciones relacionadas con las operaciones. Tal sería el caso del ente público que se aprovisiona de bienes y servicios y paga a cambio lo que dice ser una subvención, con independencia del posible tratamiento de la misma como contraprestación de la operación, esto es, como base imponible de la misma, situación a la que se hacía referencia previamente en el apartado anterior de esta contestación.

2º. La incidencia en el precio de la concesión de la subvención.

La inclusión de las subvenciones en la base imponible de las operaciones está condicionada a que la concesión de las mismas incida en su precio. Por el contrario, si el precio de una determinada operación viene determinado por circunstancias ajenas por completo tanto a quien la realiza como a quien concede la subvención, la concesión de la subvención no ha de incluirse en el precio de las operaciones respectivas.

Es decir, la aplicación de lo dispuesto por el artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) requiere que la subvención incida en el precio de las entregas de bienes o prestaciones de servicios cuyo consumo se pretende incentivar.

3º. La previsibilidad de la subvención para el empresario o profesional que la percibe.

La aplicación del artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) requiere que el importe de la subvención o su fórmula de cálculo, se determine con carácter previo a la realización de las operaciones, generándose, de acuerdo con los términos establecidos al efecto, el derecho del empresario o profesional que las efectúe el derecho a su percepción.

Esta condición ha de entenderse como indicativa de que el modo o forma de cálculo de la subvención se determine con carácter previo al momento en que se realicen las entregas de bienes o prestaciones de servicios subvencionadas, pero sin que sea preciso que a la fecha en que se tenga por efectuada una determinada operación se conozca cuál es el importe exacto de la subvención que va a percibir el empresario o profesional que la realiza.

4º. La proporcionalidad entre el importe de la subvención y la cantidad de bienes o servicios a cuya provisión se condiciona la concesión de la subvención.

La aplicación de lo dispuesto por el artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) requiere que la subvención sea proporcional a la cantidad de bienes entregados o de servicios prestados.

Este requisito ha de interpretarse con una cierta flexibilidad, ya que el mismo Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas llega a admitir la inclusión de subvenciones en la base cuando la concesión de la misma está condicionada con la existencia de las operaciones gravadas de forma global, de manera que desaparezca cuando los bienes de que se trate han dejado de producirse, pero sin exigir una relación biunívoca entre subvención y bienes o servicios.

5º. Los aspectos formales de la subvención.

Lo relevante para el establecimiento de la inclusión o no en la base imponible del tributo de las subvenciones son los criterios que se han analizado en los puntos anteriores, con independencia de la forma que se le dé a la subvención o ayuda de que se trate en cada caso.

La escueta descripción de hechos contenida en el escrito presentado no permite hacer un pronunciamiento taxativo sobre la naturaleza de las subvenciones que la entidad consultante recibe específicamente para la organización de los conciertos. No obstante, cuando, de acuerdo con los criterios expuestos, las subvenciones percibidas sean subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones realizadas por la consultante, dicha subvención deberá formar parte de la base imponible de las mencionadas operaciones.

De igual forma, tal y como se ha señalado previamente, también formarán parte de la base imponible las subvenciones que tenga en realidad la consideración de contraprestación de las operaciones efectuadas por la consultante.

No obstante, las operaciones llevadas a cabo por la asociación consultante estarán exentas cuando se reúnan los requisitos establecidos en el artículo 20, apartado uno, número 14º, de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), el cual establece lo siguiente:

"Uno. Estarán exentas de este Impuesto las siguientes operaciones:

(...)

14º. Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho Público o por entidades o establecimientos culturales privados de carácter social:

- a) Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.
- b) Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos y parques naturales y otros espacios naturales protegidos de características similares.
- c) Las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.
- d) La organización de exposiciones y manifestaciones similares."

Por su parte, el artículo 20.Tres de la Ley del Impuesto, dispone lo siguiente:

"Tres. A efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurran los siguientes 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.

Las entidades que cumplan los requisitos anteriores podrán solicitar de la Administración tributaria su calificación como entidades o establecimientos privados de carácter social en las condiciones, términos y requisitos que se determinen reglamentariamente. La eficacia de dicha calificación, que será vinculante para la Administración, quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta Ley, fundamentan la exención.

Las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social que reúnan los requisitos anteriores se aplicarán con independencia de la obtención de la calificación a que se refiere el párrafo anterior, siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso."

Por tanto, las representaciones teatrales, musicales, coreográficas y manifestaciones similares a las que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 14º, de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), siempre que se cumplan los requisitos establecidos en dicho precepto, quedarán exentas del Impuesto. En concreto, estarán exentas aquellas que puedan considerarse como servicios culturales o de difusión de la cultura entre las que pueden incluirse la organización de conciertos. Por el contrario, otras manifestaciones que no tengan dicho objeto, quedarán fuera del ámbito objetivo del supuesto de exención citado.

Concretamente, la exención se aplicará a las prestaciones de servicios en que consistan dichos conciertos celebrados por la consultante, siempre que la entidad consultante tenga la consideración de entidad de Derecho Público o de establecimiento privado de carácter social, como parece ser el caso.

Por tanto, cuando las subvenciones percibidas por la entidad consultante tengan la consideración de subvenciones vinculadas al precio o constituyan realmente la contraprestación de las operaciones realizadas tales cantidades formarán parte de la base imponible de las mismas. No obstante, dichas operaciones resultarán exentas cuando se

reúnan los requisitos del artículo 20.Uno.14º de la Ley del Impuesto.

#### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

En primer lugar, en relación a la posible aplicación del régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002 (LA LEY 1774/2002), de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, cabe señalar lo siguiente:

El artículo 2 de la Ley 49/2002 (LA LEY 1774/2002) considera entidades sin fines lucrativos a los efectos de esta Ley, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 3 de la misma, entre otras a:

" (...)

b) Las asociaciones declaradas de utilidad pública."

Por su parte, la letra a) del apartado 3 del artículo 9 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004) (en adelante TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (LA LEY 388/2004) (BOE de 11 de marzo), considera como entidades parcialmente exentas a las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que no resulte de aplicación el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (LA LEY 1774/2002), de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

En el presente caso, la consultante señala que es una asociación sin ánimo de lucro, cuyo fin social es la creación y promoción de actividades tipo musical y escénicas. La asociación tuvo el reconocimiento de "entidad o establecimiento de carácter social" a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por tanto, la presente contestación parte de la premisa de que la asociación consultante no es una asociación declarada de utilidad pública, por lo que no le resulta de aplicación la Ley 49/2002 (LA LEY 1774/2002), si bien, al ser una asociación sin ánimo de lucro, tiene la consideración entidad parcialmente exenta resultándole de aplicación el régimen especial previsto en el capítulo XV del título VII del TRLIS (LA LEY 388/2004).

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:

" (...).

a) Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica.

(...).

b) Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

c) Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa 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.

(...).

2. La exención a que se refiere el apartado anterior no alcanzará a los rendimientos derivados de explotaciones económicas, ni a las rentas derivadas del patrimonio, ni a ni a las rentas obtenidas en transmisiones, distintas de las señaladas en él.

3. 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."

En definitiva, las rentas obtenidas por la entidad 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 ni de su patrimonio. A este respecto las cuotas satisfechas por los asociados, generalmente constituirán rentas exentas en la medida en que cumplan esta condición. No obstante, si la entidad realizase actividades que determinasen la existencia de una explotación económica, en los términos definidos en el artículo 121 del TRLIS (LA LEY 388/2004), las rentas procedentes de dicha actividad estarían sujetas y no exentas, tanto si las operaciones se realizasen con terceros ajenos a la asociación como con los propios asociados.

En la medida en que las actividades supongan la ordenación por cuenta propia de medios materiales y/o humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, los ingresos derivados de la prestación de tales servicios estarán sujetos y no exentos en el Impuesto sobre Sociedades. Igualmente las donaciones, subvenciones o cuotas que se utilicen para financiar tales actividades, estarán sujetas y no exentas al Impuesto. De los datos que se derivan de la consulta parece derivarse que las subvenciones y ayudas recibidas para financiar el desarrollo del festival se encuentran destinadas a financiar actividades que constituyen una actividad económica, en la medida en que la organización de un festival internacional de música supone la ordenación por cuenta propia de medios materiales y humanos con la finalidad de intervenir en el proceso productivo.

Por el contrario, las donaciones o cuotas destinadas al cumplimiento de su objeto o finalidad específica de la entidad consultante, cuando el aportante no recibe contraprestación alguna, estarán exentas en los términos establecidos en los artículos 120 y siguientes del TRLIS (LA LEY 388/2004).

Una vez sentado lo anterior, de acuerdo con lo establecido en el artículo 122 del TRLIS (LA LEY 388/2004), la base imponible se determinará aplicando las normas previstas en el título IV de la misma Ley, por lo que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, además de los establecidos en el artículo 14, 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."

El tipo de gravamen aplicable será el 25% con arreglo a lo dispuesto en el artículo 28.2.e) del TRLIS (LA LEY 388/2004).

Finalmente, en cuanto a las obligaciones de declaración de la entidad consultante, cabe remitirse a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 136 del TRLIS (LA LEY 388/2004) en el que se regulan las obligaciones de declaración de las entidades parcialmente exentas, en los siguientes términos:

"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).

