

NORMATIVA ESTUDIADA

Ley 27/2014 de 27 noviembre 2014. Ley del Impuesto sobre Sociedades art.111

Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992. Impuesto sobre el Valor Añadido IVA art.20.1.13

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	1
CUESTION-PLANTEADA	2
CONTESTACION-COMPLETA	2

FICHA TÉCNICA

Legislación

Cita Ley 27/2014 de 27 noviembre 2014. Ley del Impuesto sobre Sociedades

Cita RDL 20/2012 de 13 julio 2012. Medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad.

Cita art.132.1.m de Dir. 112/2006 de 28 noviembre 2006. Sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

Cita RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004. TR de la Ley del Impuesto sobre Sociedades

Cita art.89.1 de Ley 58/2003 de 17 diciembre 2003. Ley General Tributaria

Cita Ley 49/2002 de 23 diciembre 2002. Régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo

Cita art.20.1.13, art.20.3, art.90.1 de Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992. Impuesto sobre el Valor Añadido IVA

Versión de texto vigente Texto actualmente vigente

NUM-CONSULTA

V2228-16

ORGANO

SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA

23/05/2016

NORMATIVA

LIS, Ley 27/2014 arts: 110 y ss.

ANTECEDENTES DE HECHO

La entidad consultante se constituyó al amparo de lo establecido en la Ley 15/1994, de 28 de diciembre, del Deporte de la Comunidad de Madrid y en el decreto 199/1998, de 26 de noviembre, por el que se regulan las Asociaciones y Entidades Deportivas, en calidad de club deportivo elemental.

La entidad goza de personalidad jurídica y capacidad de obrar para el cumplimiento de sus fines y carece de ánimo de lucro, su objeto social es la promoción y práctica deportiva del pádel.

El club no dispone de instalaciones propias para la práctica deportiva, utilizándose de manera gratuita, las pertenecientes al Ayuntamiento en base a lo establecido en los sucesivos convenios en materia de promoción deportiva. En Octubre de 2015 se solicitó la calificación como entidad o establecimiento privado de carácter social por entender que se reunían los requisitos necesarios para la obtención de la misma, y se acordó su concesión.

Los ingresos del Club que se destinan íntegramente a su funcionamiento tienen la siguiente procedencia:

-Tres competiciones anuales en la que los participantes previo pago de la cuota de inscripción en cada fase, compiten entre sí, pudiendo disputarse los partidos en cualquier instalación, privada o pública, dentro del período de tiempo establecido en la organización.

-Cuotas de inscripción derivadas de dos torneos anuales, de una duración aproximada de una semana cada uno, a cambio de dichas cuotas, el club facilita una competición organizada que finaliza con la entrega de premios financiados a partir de la recaudación obtenida.

-Cursos de pádel a lo largo del año con excepción de las fechas veraniegas, impartidos por monitores contratados por el club dentro de las instalaciones deportivas y cursos de pádel dirigidos especialmente a menores de edad.

-Campus de verano, dirigidos a la enseñanza de pádel de menores de edad en sus diferentes niveles, que se celebra habitualmente en el mes de julio.

-Subvenciones percibidas, con periodicidad anual, del Ayuntamiento, destinadas a clubes y asociaciones deportivas, destinadas al fomento de la práctica deportiva.

Para la actividad de enseñanza, el Club contrata a monitores de pádel con los que se establecen relaciones laborales o, en su caso, mercantiles. La organización y control de las competiciones se gestiona a través de la web del club, de la cual se encarga un profesional ajeno que factura sus servicios con periodicidad mensual. Para la gestión contable, administrativa, laboral y fiscal se mantiene un contrato con un despacho profesional de asesoramiento.

CUESTION-PLANTEADA

1º) Si a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se podrían considerar exentos, los ingresos obtenidos en sus diferentes modalidades.

2º) SI la entidad consultante tiene la consideración de parcialmente exenta y en su caso, cuáles de las rentas obtenidas podrían considerarse exentas por aplicación de lo dispuesto en el artículo 110 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

CONTESTACION-COMPLETA

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

El artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que estarán exentas de este Impuesto las operaciones siguientes:

#13º. Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y sean prestados por las siguientes personas o entidades:

- a) Entidades de derecho público.
- b) Federaciones deportivas.
- c) Comité Olímpico Español.
- d) Comité Paralímpico Español.
- e) Entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social.

La exención no se extiende a los espectáculos deportivos.#.

El citado supuesto de exención se corresponde con la letra m) del artículo 132.1 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En particular, dicho precepto dispone que los Estados miembros eximirán determinadas prestaciones de servicios, directamente relacionadas con la práctica del deporte o de la educación física, facilitadas por organismos sin fin de lucro, a las personas que practiquen el deporte o la educación física.

De acuerdo con asentada doctrina de este Centro directivo (véase, entre otras, la contestación a consulta de 19 de mayo de 2009, con número de referencia V1130/09), la aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992 a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

1º Que las operaciones, de acuerdo con la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan la consideración de prestaciones de servicios, no resultando de aplicación, por lo tanto, a las operaciones que deban calificarse como entrega de bienes.

2º Que tales prestaciones de servicios estén directamente relacionadas con la práctica del deporte o la educación física por una persona física.

El requisito de que los destinatarios de los servicios prestados sean personas físicas que practiquen el deporte o la educación física se entiende cumplido aunque el prestador de los servicios facture el importe de los mismos con cargo a otras personas o entidades distintas de las personas físicas que practiquen el deporte o la educación física (por ejemplo, otro club deportivo, un ayuntamiento, etc.), siempre que estas últimas sean destinatarias materiales y efectivas de los servicios prestados.

3º Que dichos servicios sean prestados por las personas o entidades referidas en los apartados a) a e) del artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992.

En cuanto a este último requisito, el artículo 20.Tres de la misma Ley 37/1992 señala que a efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurren 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 su parte, el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992 establece que el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo previsto en el artículo 91 de la misma Ley.

El artículo 91 de la citada Ley, que regula la aplicación de tipos impositivos reducidos del Impuesto, ha suprimido según su redacción vigente desde el 1 de septiembre de 2012, dada por el Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, la aplicación del tipo impositivo reducido a una serie de prestaciones de servicios, como son, entre otras, a las prestaciones de servicios a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física. Este tipo impositivo reducido se aplicaba siempre que tales servicios estuvieran directamente relacionados con dichas prácticas y no resultara aplicable a los mismos la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13, de la Ley 37/1992.

En este sentido, la Resolución de 2 de agosto de 2012, de la Dirección General de Tributos, sobre el tipo impositivo aplicable a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios en el Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 6 de agosto), señala:

#5.º Tipo impositivo aplicable a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física.

A partir del 1 de septiembre de 2012, tributarán al tipo general del Impuesto los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, excluidos aquellos a los que les resulte aplicable la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13.º, de esta Ley.

Por tanto, pasarán a tributar al tipo general a partir de dicha fecha, cuando no se trate de servicios exentos, entre otros:

los servicios prestados por club náuticos, escuela de vela, actividades relacionadas con deportes de aventura (senderismo, escalada, cañones, «rafting», «trekking», «puenting» y actividades similares), boleras, hípica, las cuotas de acceso a los gimnasios, etc.,

el uso de pistas, campos e instalaciones deportivas: uso de campo de golf, pistas de tenis, «squash» y paddle, piscinas, pistas de atletismo, etc.,

las clases para la práctica del deporte o la educación física: las clases de golf, tenis, paddle, esquí, aerobio, yoga, «pilates», taichi, artes marciales, «spinning», esgrima, ajedrez, etc.,

el alquiler de equipos y material para la práctica deportiva: el alquiler de tablas de esquí, snowboard y botas, raquetas, equipos de submarinismo, bolsas de palos, bolas y coches eléctricos para el desplazamiento por los campos de golf, etc.#.

En consecuencia con lo anterior, este Centro directivo le informa de lo siguiente:

a) De la información aportada en el escrito de consulta, y a falta de otros elementos de prueba, se deduce que en este caso, los servicios que presta la entidad consultante como club deportivo, son prestados a los usuarios de las instalaciones municipales, personas físicas que pueden ser o no socios del club, por una entidad que tiene reconocida por la Administración tributaria la consideración de entidad o establecimiento privado de carácter social.

En consecuencia, será de aplicación la exención contenida en el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992 transcrito anteriormente en las condiciones señaladas.

En todo caso, la exención prevista en el artículo 20.Uno 13º de la Ley 37/1992, se extenderá únicamente a las actividades ejercidas por la entidad consultante que, de acuerdo con la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan la consideración de prestaciones de servicios, no resultando de aplicación, por lo tanto, a las operaciones que deban calificarse como entrega de bienes.

En todo caso, tales prestaciones de servicios habrán de estar directamente relacionadas con la práctica del deporte o la educación física por una persona física. En ningún caso resultará aplicable la citada exención a aquellos servicios que no estén directamente relacionados con la práctica del deporte o la educación física por parte de una persona física o que sólo contribuyan de una manera indirecta o mediata a la práctica de tal actividad.

b) En el caso de que la entidad consultante no reuniera en algún momento las condiciones anteriormente descritas para tener la consideración de entidad o establecimiento deportivo de carácter social, el tipo aplicable a las actividades que realice será el tipo general del Impuesto, del 21 por ciento.

Igualmente, cuando dicha entidad, aun teniendo la consideración de entidad o establecimiento deportivo de carácter social, realice actividades que no se ajustaran a los requisitos anteriormente señalados para que les fuera aplicable la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13.º, de esta Ley, tales actividades tributarían al tipo general del 21 por ciento.

En este sentido, se considerarán directamente relacionados con la práctica del deporte o la educación física, por lo que respecta al objeto de la presente consulta, estando, por tanto, exentos del Impuesto cuando se reúnan los demás requisitos señalados, los siguientes servicios:

- Las prestaciones de servicios a cambio del pago de cuotas de inscripción, que permitan el acceso y participación a las competiciones y torneos organizados por el club.

- Los servicios consistentes en el uso de instalaciones deportivas (pistas de pádel, etc.) para la práctica del deporte a cambio de la correspondiente contraprestación, tanto satisfecha por abonados como por no abonados.

- Otros servicios deportivos tales como cursos de pádel para adultos o niños, escuelas de deporte o campus de verano.

Por otro lado, no se consideran servicios directamente relacionados con el deporte o la educación física, no resultando de aplicación, en su caso, la exención prevista en el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992, los siguientes:

- Servicios de restauración y hostelería, así como la celebración de eventos y otros servicios sociales.

- Venta de material deportivo, al tener la consideración de entregas de bienes y no de prestaciones de servicios.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

El artículo 2 de la Ley 49/2002 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 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS), 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, 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 entidad sin ánimo de lucro constituida al amparo de lo establecido en la Ley 15/1994, de 28 de diciembre, del Deporte de la Comunidad de Madrid, por tanto, no le será de aplicación la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de entidades sin fines lucrativos, sin embargo, al ser una entidad sin ánimo de lucro, tiene la consideración entidad parcialmente exenta resultándole de aplicación el régimen especial previsto en el Capítulo XIV del Título VIII de la LIS.

Así el artículo 9.3 de la LIS establece:

#(..) Estarán parcialmente exentos del Impuesto en los términos previstos en el capítulo XIV del título VII de esta Ley:

a) Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro en los términos previstos en el capítulo XIV del título VII de esta Ley.#

La aplicación del mencionado régimen especial supone que, tal y como establece el artículo 110 de la LIS, estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades las siguientes rentas:

#(...)

a) Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividades económicas. En particular, estarán exentas las cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una actividad económica.

(...)

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 en elementos del inmovilizado relacionadas con dicho objeto o finalidad específica.

(...)

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

Por otra parte, el artículo 5 de la LIS, define actividad económica, así:

#1. Se entenderá por actividad económica 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 o finalidad específica y no deriven del ejercicio de una actividad económica. No obstante, en la medida en que la entidad consultante realice actividades que determinen la existencia de una actividad económica, en los términos definidos en el artículo 5 de la LIS, las rentas derivadas de estas actividades estarán sujetas y no exentas en el Impuesto sobre Sociedades.

De los datos que se derivan de la consultan, todas las actividades que se desarrollan suponen 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, por lo que los ingresos derivados de la prestación de tales servicios estarán sujetos y no exentos en el Impuesto sobre Sociedades.

Por otra parte, el artículo 111 de la LIS dispone:

#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 15 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 actividades económicas 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 la letra a) del apartado 1 del artículo anterior.#

El tipo de gravamen aplicable será el 25% con arreglo a lo dispuesto en el artículo 29 y en la disposición trigésimo cuarta, letra i), de la LIS.

Finalmente, en cuanto a las obligaciones de declaración de la entidad consultante, cabe remitirse a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 124 de la LIS en el que se regulan las obligaciones de declaración de las entidades parcialmente exentas, en los siguientes términos:

"3. Los contribuyentes a que se refieren los apartados 2, 3 y 4 del artículo 9 de esta ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante, los contribuyentes a que se refiere el apartado 3 del artículo 9 de esta Ley no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:

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.#

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.

Fuente: <http://petete.meh.es>