

Resumen

Impuesto sobre sociedades. Entidad parcialmente exenta. La DGT informa que si la asociación consultante no es una asociación declarada de utilidad pública, no le resulta de aplicación la Ley 49/2002, 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 TRLIS, por lo que 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. No obstante, si la entidad realizase actividades que determinasen la existencia de una explotación económica, 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.

IVA. La DGT indica que estarán sujetas al IVA las operaciones desarrolladas por la entidad consultante consistentes en la promoción y organización de conciertos, audiciones y grabaciones, así como, de la venta de comida y bebida en el marco de sus actividades. Cumplidos los requisitos que confieren a la asociación la condición de entidad privada de carácter social y sin necesidad de reconocimiento previo del mismo por parte de la Administración tributaria, estarán exentos del Impuesto las actuaciones musicales que promueve cuya contraprestación es la venta de entradas. No obstante, estará sujeta y no exenta la venta de alimentos y bebidas que lleva a cabo en el marco de las actuaciones.

NORMATIVA ESTUDIADA

RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004. TR de la Ley del Impuesto sobre Sociedades art.121

Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992. Impuesto sobre el Valor Añadido IVA art.20.1.14 , art.20.3

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	1
CUESTIÓN PLANTEADA	1
CONTESTACIÓN	2

FICHA TÉCNICA

Legislación

Cita Ley 17/2012 de 27 diciembre 2012. Presupuestos Generales del Estado para 2013

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

Núm. consulta V3038-13

ANTECEDENTES DE HECHO

La entidad consultante es una asociación sin ánimo de lucro, constituida en agosto de 2012, e inscrita en el Registro de Andalucía, cuyos fines son la "promoción y organización de conciertos", la "promoción de audiciones de todo tipo" y las "grabaciones".

En la actualidad se está organizando un concurso musical, en el que distintos grupos tendrán la oportunidad de actuar en concierto, obteniendo como premio el ganador de dicho concurso, la grabación de la actuación en directo con la que ganen el mismo, la cual podrá ser utilizada por los artistas con fines promocionales antes de sacar un trabajo profesional al mercado. Estos conciertos serán de entrada libre, y el coste de esta grabación, será sufragado por la asociación consultante, mediante los ingresos provenientes de:

-El importe de la venta de las entradas a otros conciertos de otros grupos celebrados en fechas diferentes.

-El importe de la venta de bebida y comida dentro de los recintos de los conciertos a sus asistentes.

CUESTIÓN PLANTEADA

1) Si por los fines que persigue, podría considerarse como entidad exenta o parcialmente exenta.

2) Si la venta de las entradas cuando se contraten artistas y grupos de reconocido prestigio, nacional o internacional se encuentra sujeta a IVA.

3) Si los importes obtenidos por la venta de dichas entradas tributan como ingresos en el Impuesto sobre Sociedades.

4) Cuál sería el tratamiento fiscal a efectos del Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido de los ingresos procedentes de la venta de comida y bebida dentro y durante el espectáculo.

RESPUESTA

1. Impuesto sobre Sociedades.

En primer lugar, en relación a la posible aplicación del régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002 Ley 49/2002 de 23 diciembre 2002 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo., 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 art.2 Ley 49/2002 de 23 diciembre 2002 art.2 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. 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 art.9.3 RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004 art.9.3 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. (en adelante TRLIS RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. (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, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo Ley 49/2002 de 23 diciembre 2002 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 asociación sin ánimo de lucro, que se encuentra inscrita en el Registro de Asociaciones de Andalucía, pero no menciona si la citada asociación ha sido declarada de utilidad pública.

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 Ley 49/2002 de 23 diciembre 2002 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo., 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. RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

La aplicación del mencionado régimen especial supone que, tal y como establece el artículo 121 del TRLIS art.121 RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004 art.121 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades., 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 en cumplimiento de su objeto social o finalidad específica.

c) 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.

(...).

2. La exención no alcanzará 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.

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. 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 art.121 RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004 art.121 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la

Ley del Impuesto sobre Sociedades., 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 el supuesto concreto planteado, de la información suministrada en el escrito de consulta se desprende que la asociación consultante llevará a cabo la organización de conciertos, así como la venta de comida y bebida durante el espectáculo, lo que determina la existencia de una explotación económica que supone 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 tanto, los ingresos derivados de la prestación de tales servicios (incluida, en su caso, la venta de entradas al concierto) estarán sujetos y no exentos en el Impuesto sobre Sociedades. Del mismo modo, las donaciones, subvenciones o cuotas de los asociados percibidas por la asociación que se utilicen para financiar la actividad económica desarrollada por la consultante estarán sujetas y no exentas al Impuesto. Una vez sentado lo anterior, de acuerdo con lo establecido en el artículo 122 del TRLIS art.122 RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004art.122 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades., 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. art.28.2 RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004art.28.2 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

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 art.136.3 RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004art.136.3 Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. 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."

2. Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido art.4 Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992art.4 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. IVA (BOE del 29), "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."

El apartado tres del mismo artículo aclara que la sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.

Por otra parte, la letra a) del apartado uno del artículo 5 de la Ley del Impuesto otorga la condición de empresario o profesional a "las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente." Finalmente, el artículo 5, apartado dos, de la Ley 37/1992 art.5.2 Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992art.5.2 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. IVA define las actividades empresariales o profesionales como aquellas 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.

Los anteriores preceptos son de aplicación general y, por tanto, también se aplican a las entidades sin ánimo de lucro de cualquier clase y cualquiera que sean los fines perseguidos por las mismas que, consecuentemente, tendrán la condición de empresarios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad para desarrollar una actividad empresarial, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc..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.

No obstante, en la medida en que una entidad que no tuviera naturaleza mercantil no recibiera ninguna contraprestación por las operaciones que realiza, la misma no tendría la condición de empresario o profesional a los efectos de dicho impuesto y, por tanto, no podría deducir cuota alguna soportada por dicho impuesto, sino que actuaría como un consumidor final respecto del mismo.

Hay que precisar que no cabe afirmar que unas determinadas operaciones se prestan gratuitamente cuando se percibe por su realización una subvención vinculada al precio de las mismas.

Por tanto, estarán sujetas al impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones desarrolladas por la entidad consultante consistentes en la promoción y organización de conciertos, audiciones y grabaciones, así como, de la venta de comida y bebida en el marco de sus actividades.

El artículo 20., apartado uno, número 14, y tres, de la Ley 37/1992 Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el Valor Añadido. IVA, según redacción dada al mismo por Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 Ley 17/2012 de 27 diciembre 2012 Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013. (BOE de 28 de diciembre), 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."

"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:

1º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

2º 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.

3º 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 servicios.

Este requisito no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado Uno, números 8 y 13 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." En consecuencia, en la medida en que la asociación consultante cumpla las condiciones indicadas, su actividad estará exenta del impuesto.

Por el contrario, dicha exención no será aplicable a otras operaciones distintas de las comprendidas en dicho número. En concreto, no tienen cabida dentro de la misma las entregas de bienes, dado que el ámbito objetivo de esta exención se circunscribe a las prestaciones de servicios culturales anteriormente enumeradas.

De esta forma, cumplidos, en su caso, los requisitos que confieren a la asociación la condición de entidad privada de carácter social y sin necesidad de reconocimiento previo del mismo por parte de la Administración tributaria, estarán exentos del impuesto las actuaciones musicales que promueve cuya contraprestación es la venta de entradas. No obstante, estará sujeta y no exenta del impuesto la venta de alimentos y bebidas que lleva a cabo en el marco de las actuaciones.

En el supuesto que la asociación no cumpla los requisitos señalados, no tendrá la consideración de entidad privada de carácter social y quedarán sujetos y no exentos del impuesto sobre el Valor Añadido las referidas actuaciones musicales.

Por otra parte, el ejercicio del derecho a deducción del impuesto sobre el Valor Añadido soportado podrá efectuarse siempre que se cumplan la totalidad de requisitos y limitaciones previstos por el capítulo I del título VII de la Ley 37/1992 Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el Valor Añadido. IVA.

En particular, el artículo 92.Dos de la Ley 37/1992 Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. IVA determina que el derecho a la deducción, que corresponde a los empresarios o profesionales en el desarrollo de sus actividades empresariales o profesionales, sólo procederá en la medida en que los bienes y servicios adquiridos se utilicen en la realización de las operaciones comprendidas en el artículo 94.Uno de la Ley del Impuesto, en el que figuran, entre otras, las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas.

Por otra parte, el artículo 102 de la Ley del Impuesto dispone la aplicación de la regla de la prorrata cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes y prestaciones de servicios que originan el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para ejercicio del citado derecho.

Por tanto, en la medida en que la consultante en su actividad, de tener la condición de entidad privada de carácter social, realizará tanto operaciones sujetas pero exentas como sujetas y no exentas, es decir sin derecho y con derecho a deducción, tendrá que aplicar la regla de la prorrata en su actividad en los términos establecidos en la Ley 37/1992 Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. IVA.

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