

**Aplicación del régimen de entidades parcialmente exentas del Impuesto sobre Sociedades a una sociedad mercantil sin ánimo de lucro.**

**Fecha: 27 de octubre de 2017**

**Art. 9.3 L.I.S. (L27/2014)**

**Arts. 2 y 3 Ley 49/2002**

**Nº Consulta: V2683-17**

*La entidad consultante es una sociedad anónima que tiene por objeto la práctica y fomento del deporte, con carácter estrictamente aficionado.*

*En los estatutos de la entidad se señala que es una sociedad mercantil anónima, sin ánimo de lucro, no teniendo como finalidad la obtención de beneficios que sean repartibles. Los beneficios que se obtengan se destinarán a la reserva legal y el sobrante, si lo hubiera a la reserva estatutaria, destinada a cubrir las pérdidas en las que la sociedad pudiera incurrir en el desarrollo de su actividad, y/o reinvertirlo en los siguientes ejercicios en los mismos fines sociales.*

*Con fecha 28 de noviembre de 2012, a esta sociedad le fue reconocido el derecho a la exención establecida en el artículo 20.uno.13º de la Ley 37/1992 de 28 de diciembre, relativa a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física por entidades o establecimientos deportivos de carácter social.*

*Si la entidad consultante tiene la consideración de parcialmente exenta del Impuesto sobre Sociedades al amparo de lo establecido en el artículo 9.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre.*

**CONTESTACION**

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, tiene por objeto regular el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos definidas en la misma, en consideración a su función social, actividades y características. A estos efectos el artículo 2 de la citada Ley establece:

*“Se consideran entidades sin fines lucrativos a efectos de esta Ley, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el artículo siguiente:*

*a) Las fundaciones.*

*b) Las asociaciones declaradas de utilidad pública.*

*c) Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que tengan alguna de las formas jurídicas a que se refieren los párrafos anteriores.*

*d) Las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones.*

*e) Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.*

*f) Las federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores.*

(...)"

El artículo 3 de la Ley 49/2002, enumera, por su parte, los requisitos que han de cumplir las entidades sin fines lucrativos para poder aplicar el régimen fiscal regulado en la misma. Uno de estos requisitos es el siguiente:

*"1.º Que persigan fines de interés general, como pueden ser, entre otros, los de defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, los de asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de fomento de la economía social, de desarrollo de la sociedad de la información, o de investigación científica y desarrollo tecnológico.*

*2º Que destinen a la realización de dichos fines al menos el 70 por 100 de las siguientes rentas e ingresos:*

*a) Las rentas de las explotaciones económicas que desarrollen-*

*b) Las rentas derivadas de la transmisión de bienes o derechos de su titularidad. (...).*

*c) Los ingresos que obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados para la obtención de tales ingresos. (...).*

*Las entidades sin fines lucrativos deberán destinar el resto de las rentas e ingresos a incrementar la dotación patrimonial o las reservas.*

*El plazo para el cumplimiento de este requisito será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido las respectivas rentas e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio.*

*3º Que la actividad realizada no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria. Se entenderá cumplido este requisito si el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de las explotaciones económicas no exentas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria no excede del 40 por 100 de los ingresos totales de la entidad, siempre que el desarrollo de estas explotaciones económicas no exentas no vulnere las normas reguladoras de defensa de la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad.*

*(...).*

*4º Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos no sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades, ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.*

*(...)*

*5º Que los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno sean gratuitos, sin perjuicio del derecho a ser reembolsados de los gastos debidamente justificados que el desempeño de su función les ocasione, sin que las*

*cantidades percibidas por este concepto puedan exceder de los límites previstos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para ser consideradas dietas exceptuadas de gravamen.*

*(...).*

*6º Que en el caso de disolución, su patrimonio se destine en su totalidad a alguna de las entidades consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley, o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general, y esta circunstancia esté expresamente contemplada en el negocio fundacional o en los estatutos de la entidad disuelta, siendo aplicable a dichas entidades sin fines lucrativos, lo dispuesto en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 97 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre del Impuesto sobre Sociedades.*

*(...).*

*7º Que estén inscritas en el registro correspondiente.*

*8º Que cumplan las obligaciones contables previstas en las normas por las que se rigen o, en su defecto en el Código de Comercio y disposiciones complementarias.*

*9º Que cumplan las obligaciones de rendición de cuentas que establezca su legislación específica. (...)*

*10º Que elaboren anualmente una memoria económica en la que se especifiquen los ingresos y gastos del ejercicio, de manera que puedan identificarse por categorías y por proyectos, así como el porcentaje de participación que mantengan en entidades mercantiles. (...)*

En el escrito de consulta se señala que la entidad consultante es una entidad mercantil cuyo objeto social es la práctica y fomento del deporte con carácter estrictamente aficionado.

La entidad consultante tiene la consideración de sociedad anónima y por tanto no formará parte del ámbito subjetivo de aplicación de la Ley 49/2002, al no revestir ninguna de las formas jurídicas previstas en el artículo 2 de la citada Ley. En consecuencia dicha entidad no tendrá la consideración de entidad beneficiaria del mecenazgo, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley 49/2002.

Por otra parte, el artículo 9.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre (en adelante 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 no incluidas en el apartado anterior.”*

La entidad consultante es una sociedad anónima que se rige por el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital. Los artículos 1 y 2 del citado Texto Refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, regulan el carácter de las sociedades de capital, así:

*“Artículo 1.*

1. Son sociedades de capital la sociedad de responsabilidad limitada, la sociedad anónima y la sociedad comanditaria por acciones.

(...)"

Artículo 2. Carácter mercantil.

*"Las sociedades de capital, cualquier que sea su objeto, tendrán carácter mercantil."*

Por otra parte, el artículo 116 del Código de Comercio señala:

*"El contrato de compañía, por el cual dos o más personas se obligan a poner en fondo común bienes, industria o alguna de estas cosas para obtener lucro, será mercantil, cualquiera que fuese su clase, siempre que se haya constituido con arreglo a las disposiciones de este Código."*

*Una vez constituida la compañía mercantil, tendrá personalidad jurídica en todos sus actos y contratos."*

De conformidad con lo anterior, la entidad mercantil consultante es una entidad sujeta y no exenta del Impuesto sobre Sociedades.

En consecuencia, la entidad consultante mercantil tampoco puede aplicar el régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas, establecido en el capítulo XIV del título VII de la LIS.

**Gaceta Fiscal**

Texto recuperado web MINHFP

[www.gacetafiscal.com](http://www.gacetafiscal.com)