



## RECTIFICACIÓ DEL GOVERN CENTRAL SOBRE L'IMPOST DE SOCIETATS (ACTUALITZACIÓ 28 DE FEBRER 2015)

La Diputació de Barcelona, concretament el Servei de Polítiques d'Acció Comunitària i Participació Ciutadana ens ha facilitat la present informació per tal de facilitar a les entitats la comprensió de la reforma fiscal i la última modificació aprovada en relació a l'Impost de Societats.

### Impost de Societats

El redactat de l'Art. 124.3 de la llei 27/2014 ha quedat definitivament de la següent manera:

*“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 50.000 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”*

Per tant, **s'han de complir els 3 requisits** (i no algun d'ells).

Cal recordar que els supòsits b i c han quedat exactament igual a com estaven a l'anterior redactat de la Llei de l'Impost de Societats.

Mirem, però, què volen dir cada un d'ells.

#### **a) “Que sus ingresos totales no superen 50.000 euros anuales”**

“Ingressos totals”, i per tant, els procedents de rendes exemptes i rendes no exemptes.

Si el sumatori anual d'ingressos de l'entitat en un any natural supera els 50.000€, sigui quin sigui el seu origen (rendes exemptes i no exemptes), l'entitat passarà a estar obligada a presentar declaració de l'Impost de Societats.



**b) “Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales”**

Seguirem el següent procediment:

- Mirarem quines són les rendes exemptes d'acord amb l'Art. 6 de la llei 49/2002, per saber quines són les rendes que no estan exemptes.
- Mirarem quines són les activitats econòmiques exemptes d'acord amb l'article 7 de la llei 49/2002, per poder determinar quins ingressos de les activitats econòmiques es consideraran com a no exemptes.
- Mirarem quines són les rendes subjectes a retenció d'acord amb l'Impost de Societats.

Així sabrem quines són les rendes no exemptes que ens obligaran a presentar declaració de l'Impost de Societats en cas que superin els 2.000€.

L'article 6 de la Llei 49/2002, on es recullen les rendes exemptes, diu:

**“Artículo 6. Rentas exentas”**

*Están exentas del Impuesto sobre Sociedades las siguientes rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos:*

- *Las derivadas de los siguientes ingresos:*
  - *Los **donativos y donaciones** recibidos para colaborar en los fines de la entidad, incluidas las aportaciones o donaciones en concepto de dotación patrimonial, en el momento de su constitución o en un momento posterior, y las ayudas económicas recibidas en virtud de los convenios de colaboración empresarial regulados en el artículo 25 de esta Ley y en virtud de los contratos de patrocinio publicitario a que se refiere la Ley 34/1998, de 11 de noviembre, General de Publicidad.*
  - *Las **cuotas** satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una explotación económica no exenta.*
  - *Las **subvenciones**, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.*
  - *Las procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, como son los dividendos y participaciones en beneficios de sociedades, **intereses, cánones y alquileres**.*
  - *Las derivadas de adquisiciones o de transmisiones, por cualquier título, de bienes o derechos, incluidas las obtenidas con ocasión de la disolución y liquidación de la entidad.*



- *Las obtenidas en el ejercicio de las **explotaciones económicas exentas** a que se refiere el artículo siguiente.*
- *Las que, de acuerdo con la normativa tributaria, deban ser atribuidas o imputadas a las entidades sin fines lucrativos y que procedan de rentas exentas incluidas en alguno de los apartados anteriores de este artículo”.*

Aquests ingressos, per tant, corresponen a rendes EXEMPTES.

Per determinar quines son rendes NO EXEMPTES caldrà que mirem l'article 7 de la llei 49/2002, per saber quines activitats econòmiques es consideren EXEMPTES.

### **“Artículo 7 Explotaciones económicas exentas**

*Están exentas del Impuesto sobre Sociedades las rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos que procedan de las siguientes explotaciones económicas, siempre y cuando sean desarrolladas en cumplimiento de su objeto o finalidad específica:*

1. *Las explotaciones económicas **de prestación de servicios de promoción y gestión de la acción social**, así como los de asistencia social e inclusión social que se indican a continuación, **incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de aquéllos, como son los servicios accesorios de alimentación, alojamiento o transporte:***
  - a) *Protección de la infancia y de la juventud.*
  - b) *Asistencia a la tercera edad.*
  - c) *Asistencia a personas en riesgo de exclusión o dificultad social o víctimas de malos tratos.*
  - d) *Asistencia a personas con discapacidad, incluida la formación ocupacional, la inserción laboral y la explotación de granjas, talleres y centros especiales en los que desarrollen su trabajo.*
  - e) *Asistencia a minorías étnicas.*
  - f) *Asistencia a refugiados y asilados.*
  - g) *Asistencia a emigrantes, inmigrantes y transeúntes.*
  - h) *Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas.*
  - i) *Acción social comunitaria y familiar.*
  - j) *Asistencia a ex reclusos.*
  - k) *Reinserción social y prevención de la delincuencia.*
  - l) *Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.*
  - m) *Cooperación para el desarrollo.*
  - n) *Inclusión social de las personas a que se refieren los párrafos anteriores.*
2. *Las explotaciones económicas de prestación de servicios de hospitalización o asistencia sanitaria, incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de los mismos, como son la entrega de*



- medicamentos o los servicios accesorios de alimentación, alojamiento y transporte.*
3. *Las explotaciones económicas de investigación científica y desarrollo tecnológico.*
  4. *Las explotaciones económicas de los bienes declarados de interés cultural conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las Comunidades Autónomas, así como de museos, bibliotecas, archivos y centros de documentación, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha normativa, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.*
  5. ***Las explotaciones económicas consistentes en la organización de representaciones musicales, coreográficas, teatrales, cinematográficas o circenses.***
  6. *Las explotaciones económicas de parques y otros espacios naturales protegidos de características similares.*
  7. ***Las explotaciones económicas de enseñanza y de formación profesional, en todos los niveles y grados del sistema educativo, así como las de educación infantil hasta los tres años, incluida la guarda y custodia de niños hasta esa edad, las de educación especial, las de educación compensatoria y las de educación permanente y de adultos, cuando estén exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como las explotaciones económicas de alimentación, alojamiento o transporte realizadas por centros docentes y colegios mayores pertenecientes a entidades sin fines lucrativos.***
  8. ***Las explotaciones económicas consistentes en la organización de exposiciones, conferencias, coloquios, cursos o seminarios.***
  9. ***Las explotaciones económicas de elaboración, edición, publicación y venta de libros, revistas, folletos, material audiovisual y material multimedia.***
  10. ***Las explotaciones económicas de prestación de servicios de carácter deportivo a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y con excepción de los servicios relacionados con espectáculos deportivos y de los prestados a deportistas profesionales.***



11. Las explotaciones económicas que tengan un carácter meramente auxiliar o complementario de las explotaciones económicas exentas o de las actividades encaminadas a cumplir los fines estatutarios o el objeto de la entidad sin fines lucrativos.

No se considerará que las explotaciones económicas tienen un carácter meramente auxiliar o complementario cuando el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de ellas exceda del 20 por 100 de los ingresos totales de la entidad.

12. Las explotaciones económicas de escasa relevancia. Se consideran como tales aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios del ejercicio no supere en conjunto 20.000 euros”.

Caldrà veure l'activitat que realitza cada entitat en concret per veure quina o quines de les seves activitats es poden acollir a la condició d'EXEMPTES de l'article 6.

No obstant, he subratllat els punts 11 i 12 de l'article 7 per la seva importància per a totes les entitats.

S'entén habitualment per “xifra de negocis” els ingressos totals, sense tenir en compte despeses.

**Així, si les activitats econòmiques no exemptes realitzades per l'entitat no superen els 20.000€ anuals en el seu conjunt, es consideraran EXEMPTES, encara que no puguin ser classificades en cap altra de les categories de l'article 6.**

No podem oblidar que, molt sovint, en començar l'any **ens serà difícil determinar si acabarem l'any havent superat els 20.000€** en activitats econòmiques no exemptes o no. Sempre, **en cas de dubte, caldrà que mantinguem la comptabilitat de partida doble al dia.**

**c) “Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención”.**

Encara que tinguem activitats econòmiques que es considerin NO EXEMPTES que superin els 20.000€ anuals (en el seu conjunt), és possible que aquestes rendes estiguin subjectes a retenció.

Si totes les rendes corresponents a activitats econòmiques no exemptes estan sotmeses a Retenció (i ingrés a compte), tampoc estarem obligats a presentar declaració de l'Impost de Societats, tot i que estarem obligats a presentar les declaracions corresponents a les retencions practicades i els ingressos a compte efectuats.

Haurem de veure quines són les rendes subjectes a retenció a compte d'acord amb l'Impost de Societats.



Les Rendes subjectes a retenció a compte de l'Impost de Societats són:

- a) Les rendes derivades de la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat, per exemple, accions; de la cessió a tercers de capitals propis, (préstecs) i les restants rendes que tinguin la consideració de rendiments de cabdal mobiliari a l'efecte de l'IRPF
- b) Els premis derivats de la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries, estiguin o no vinculats a l'oferta, promoció o venda de determinats béns, productes o serveis.**
- c) Les contraprestacions obtingudes com a conseqüència de l'atribució de càrrecs d'administrador o conseller en altres societats. *(Que no es pot produir en el cas de les entitats Parcialment Exemptes)*
- d) Les rendes procedents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seva utilització, tot i que constitueixin ingressos derivats d'explotacions econòmiques.**
- e) Les rendes procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans, tot i que constitueixin ingressos derivats d'explotacions econòmiques.**
- f) Les rendes obtingudes com a conseqüència de les transmissions o reemborsaments d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni d'institucions d'inversió col·lectiva.
- g) Les rendes obtingudes com a conseqüència de la reducció de capital amb devolució d'aportacions i de la distribució de la prima d'emissió realitzades per societats d'inversió de capital variable regulades en la Llei d'Institucions d'Inversió Col·lectiva no sotmeses al tipus general de gravamen o organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats de capital variable registrats en un altre estat, amb independència de qualsevol limitació que tinguessin respecte de grups restringits d'inversions, en l'adquisició, cessió o rescat de les seves accions, així com per les societats emparades en la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009 per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris.
- h) Els premis de loteries i apostes que, per la seva quantia, estiguessin subjectes i no exempts del gravamen especial regulat en la Disposició Addicional 33ª Llei 35/2006 IRPF introduïda per la Llei 16/2012, de 27 de desembre.**

Per tant veiem que, en el cas dels ingressos d'activitat econòmica de les entitats, **són poques les rendes que estan subjectes a retenció.**

**Bàsicament estem parlant de:**

- 1. Lloguers**
- 2. Drets de cessió de la seva imatge**
- 3. Premis de loteries**



**Si l'entitat té llogat un local, mensualment haurà de realitzar la retenció de l'IRPF corresponent al lloguer del local (excepte que disposi de certificat d'exempció de retenció, cosa que és habitual en el cas de lloguers de societats) i ingressar-lo trimestralment a Hisenda, tot presentant el model 115 anual i el 190 anual.**

D'altra banda, si és l'entitat qui disposa d'un local que té llogat a un tercer, com hem vist abans, les rendes procedents de lloguers del patrimoni immobiliari de l'entitat són rendes exemptes.

Serán molt poques les entitats que hagin cedit la utilització dels seus drets d'imatge o el seu nom a tercers a canvi d'una contraprestació econòmica, però en tot cas, si es produeix el fet i els ingressos que rep l'entitat per aquest concepte han estat sotmesos a retenció, tampoc computaran a l'hora de determinar la obligació de presentació de l'Impost de Societats.

Tema apart és la **loteria**. Acostuma a haver un desconeixement important de com caldria realitzar aquestes participacions, tan tradicionals a casa nostra.

Existeix una Instrucció de Loterías y apuestas del Estado<sup>1</sup> que convindria llegir a qualsevol entitat. En primer lloc caldria demanar autorització de fraccionament a la Delegació Provincial del Ministeri d'Hisenda, i respectar la resta de normativa (recàrrec inferior al 20%, obligacions d'informació en la participació, i altres<sup>2</sup>).

Donant per fet que s'han seguit tots els passos necessaris per a comercialitzar participacions de loteria, el cas més habitual és aquell en el què l'Entitat compra uns determinats dècims de loteria, que diposita en una entitat bancària i posteriorment ven participacions entre els seus socis o tercers.

**Els anomenats “donatius” (el sobrecàrrec sobre la quantitat efectiva que juga qui compra la participació), en cap cas són donatius, sinó que es considera un import per la contraprestació del servei de gestió de venda de participacions fraccionades. Això clarament és una activitat NO EXEMPTA.**

Si aquella loteria finalment acaba resultant premiada (més de 2.500€ per dècim) haurem de tenir en compte varies coses:

1. Si els dècims premiats els custòdia l'entitat bancària, serà l'entitat qui practicarà la retenció i pagarà a cada un dels premiats. L'Entitat no serà la obligada de retenir i ingressar, sinó que ho farà la pròpia entitat bancària. La qüestió és força complexa, i per això sempre és recomanable delegar la gestió dels dècims en una entitat bancària.

<sup>1</sup><http://cort.as/PgPN> Especialment els articles 273 i 274

<sup>2</sup> Val la pena mirar aquest fil <http://cort.as/PgPZ>



Si fos l'Entitat qui assumís el pagament de les participacions premiades, hauria de ser la pròpia entitat qui, abans de realitzar el pagament, haurà d'identificar a cada una de les persones premiades i procedir a realitzar la corresponent retenció a compte i el seu ingrés a la Hisenda Pública.

2. Cal tenir en compte l'IVA de la venda de les participacions<sup>3</sup>. Si bé l'import que correspon a la participació en el dècim no està carregat amb IVA, sí haurà d'estar carregat amb IVA la part de "donatiu" ja que constitueix un servei.

**Resumint: si el conjunt d'activitats NO EXEMPTES de l'entitat supera els 20.000€ anuals, caldrà avaluar adequadament si realment val la pena fer participacions de loteria...**

---

<sup>3</sup> Veure Consulta Vinculant de la Direcció General de Tributs <http://cort.as/PgOg>





## **QUESTIONARI RÀPID PER DETERMINAR SI L'ENTITAT ESTÀ OBLIGADA A PRESENTAR DECLARACIÓ DE L'IMPOST DE SOCIETATS.**

### **1.- Els ingressos totals de l'entitat, sigui quin sigui el seu origen, superen els 50.000€ durant l'any natural?**

Si la resposta és que sí, no cal seguir endavant. L'entitat haurà de presentar declaració de l'Impost de Societats.

Si la resposta és que no, passar a la següent pregunta.

### **2.- L'entitat té altres ingressos apart de les quotes dels socis, subvencions públiques o donacions d'empreses privades, altres entitats o particulars (inclosos patrocinis per publicitat)?**

Si la resposta és que no, l'entitat haurà de presentar declaració de l'Impost de Societats, però tota la seva activitat serà EXEMPTA i per tant no haurà de tributar.

Potser valdria la pena, si aquesta és la situació normal i habitual de l'entitat, fer una modificació del cens de l'entitat i passar a ser TOTALMENT EXEMPTA, en lloc de PARCIALMENT EXEMPTA.

Si la resposta és que sí, passar a la següent pregunta.

### **3.- Totes les activitats que generen els ingressos que no estan inclosos a la pregunta 2, es poden encabir en algun dels apartats de l'article 6 (del 1 al 10) de la Llei 49/2002?**

Si la resposta és que sí, la totalitat de les rendes de l'Associació seran considerades com a Exemptes. Haurà de presentar Impost de Societats, però no tributar pel benefici generat.

Si la resposta és que no, passar a la següent pregunta.

### **4.- La suma dels ingressos generats per les activitats que no es poden encabir en cap dels apartats 1 al 10 de l'article 6 de la Llei 49/2002 supera els 20.000€ anuals?**

Si la resposta és que no, la totalitat dels ingressos de l'entitat serà considerada com a exempta.

Si la resposta és que sí s'haurà de presentar declaració de l'Impost de Societats i tributar pels beneficis generats per les activitats NO EXEMPTES que, en el seu conjunt, superen els 20.000€.

Caldrà ser molt curós amb la comptabilitat de doble partida per tal de calcular la quantitat sobre la qual s'ha de calcular el 25% a tributar per l'Impost de Societats.