

RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS

INTRODUCCIÓN

Las hermandades y cofradías son personas jurídicas de la Iglesia Católica cuyo régimen fiscal se establece en el **art. V del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos**, de 3 de enero de 1979. Este artículo dispone que *“tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado español prevé para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, los que se conceden a las entidades benéficas privadas”*.

Este régimen fiscal se recoge en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo; a este régimen **pueden acogerse las hermandades de forma voluntaria**.

Formalidades para acogerse al régimen fiscal (RD 1270/2003)

- Presentación de declaración censal (modelo 036) acogiéndose a la modalidad del régimen fiscal de la Ley 49/2002.
- El régimen fiscal especial entra en vigor en el periodo impositivo correspondiente a la fecha de ejercicio de la opción.
- La opción por el régimen fiscal debe comunicarse a los ayuntamientos respectivos a los efectos de obtener las exenciones correspondientes en los tributos locales. Esta comunicación, en todo caso, no es preceptiva para gozar de la exención.
- Aunque el régimen fiscal especial establece la obligación de presentar una **memoria económica** ante la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la AEAT del domicilio fiscal, con la información que se establece en el art. 3.1 del RD 1270/2003, las asociaciones **están eximidas** de esta obligación en virtud de lo dispuesto en la D.A. única del RD 1270/2003. No obstante, **sí debe elaborarse** esa memoria en los términos del art. 3.1 del RD 1270/2003.

RÉGIMEN FISCAL

1. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Las hermandades y cofradías de la Iglesia Católica tienen la consideración de **sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades**. Esta sujeción tendrá un régimen diferente dependiendo de si están o no acogidas al régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro.

1.1 Asociaciones acogidas al régimen fiscal de la Ley 49/2002

La Ley sobre el Impuesto de Sociedades declara a estas asociaciones **parcialmente exentas** (art. 9.2); se establecen exenciones para la casi totalidad de los ingresos percibidos (art. 6 Ley 49/2002), incluidas las explotaciones económicas consideradas exentas (art. 7 Ley 49/2002).

Se consideran exentas las siguientes explotaciones económicas:

- Las de escasa relevancia: **menos de 20.000 € de importe neto de la cifra de negocios**
- Las que se consideran complementarias o auxiliares del objeto o fin social de la entidad: se presume que lo son aquéllas cuyo **importe neto de la cifra de negocios no supere el 20% de los ingresos totales de la entidad**
- Las explotaciones cuyo importe neto de cifra de negocios supere el 20% de los ingresos totales de la entidad **NO SE CONSIDERARÁN EXENTAS DE TRIBUTACIÓN**; en este caso, sería apropiado llevar una contabilidad separada de las actividades no exentas en orden a la confección de la declaración del Impuesto, siempre acorde con lo establecido en el Plan General de Contabilidad. El tipo aplicable a los rendimientos netos de estas explotaciones será el **10%**

Importe neto de la cifra de negocios

El importe neto de la cifra de negocios viene aclarado en la Resolución de 16 de mayo de 1991 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC). No debe confundirse este concepto con el de beneficio de la explotación económica:

- El importe neto de la cifra de negocios servirá de base para determinar si una explotación económica se considera exenta o no.
- El beneficio será el que sirva de base para el cálculo de la cantidad a ingresar por Impuesto sobre Sociedades.

Obligación de presentar declaración

En consecuencia, de acogerse al régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos, **vendrán OBLIGADAS A LA PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**, con exención de todas las rentas percibidas, resultando una cuota tributaria a 0 €, salvo en el supuesto de existencia de actividades económicas no exentas, **por las que sí se tributa**.

La **obligación de presentación formal del impuesto existe en todo caso, incluyendo todas las rentas percibidas, exentas y no exentas** (art. 13 Ley 49/2002).

1.2 Asociaciones no acogidas al régimen fiscal de la Ley 49/2002

Son sujetos pasivos del impuesto, declarados parcialmente exentos (art. 9.3 Ley Impuesto sobre Sociedades); se regirán por lo establecido en el capítulo XIV del

título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (arts. 109 a 111), que establece las rentas que se consideran exentas. Para estas entidades, el art. 110.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades establece que **la exención no alcanzará a los rendimientos de actividades económicas**. En consecuencia, **TRIBUTARÁN POR TODAS LAS EXPLOTACIONES ECONÓMICAS**, sin que ninguna sea considerada exenta y sin limitación en cuanto al importe neto de la cifra de negocios.

El tipo impositivo se sitúa en el **25%**.

Obligación de presentar declaración

La **OBLIGACIÓN DE PRESENTACIÓN FORMAL** del impuesto **existe EN TODO CASO, incluyendo todas las rentas percibidas, exentas y no exentas** (art. 124.3 Ley Impuesto sobre Sociedades).

Esta obligación ha sido matizada por el RD Ley 1/2015, de 27 de febrero y la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado, que dispone que las entidades determinadas en el art. 9.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades **NO TENDRÁN OBLIGACIÓN DE PRESENTAR declaración del impuesto cuando concurren los siguientes requisitos (todos, no solo uno de ellos):**

- a) Si sus ingresos totales no superan los 75.000 €
- b) Si sus ingresos por rentas no exentas no superan los 2.000 €
- c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención

2. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

El RD Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados establece en el art. 45.I.A) b) la exención para las entidades sin fines lucrativos que se acojan al régimen fiscal especial.

El RD 1270/2003 (Disposición Adicional primera) modificó el RD 828/1995 del impuesto de transmisiones quedando como sigue:

Artículo 90. Acreditación del derecho a la exención de las entidades religiosas.

1. Para la acreditación del derecho a la exención de las entidades religiosas, deberá acompañarse a la autoliquidación del impuesto copia del certificado regulado en el apartado 1 de la disposición adicional única del Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, cuando se trate de entidades incluidas en el apartado 1 de la disposición adicional novena 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, o copia del certificado vigente en el

momento de la realización del hecho imponible regulado en el artículo 4 del citado reglamento, cuando se trate de entidades previstas en la disposición adicional octava y en el apartado 2 de la disposición adicional novena de dicha ley.

Por lo que todas las entidades eclesiásticas acogidas al régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos se podrían considerar exentas de este impuesto y deberán acreditarlo mediante el certificado de la Administración tributaria en el que conste que la entidad ha optado por el régimen fiscal especial.

3. IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES E IIVTNU

El art. 15 de la Ley 49/2002 establece la exención del IBI para los bienes de los que sean titulares las entidades sin fines lucrativos, salvo los que estén destinados a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades.

Es decir, si se opta por el régimen de entidades sin ánimo de lucro podrá obtenerse la exención del IBI e IIVTNU. Para ello, las asociaciones deberán:

- Haber optado por el régimen especial
- Disponer del certificado acreditativo de Hacienda
- Comunicar al Ayuntamiento que se ha ejercido la opción de acogerse al régimen especial tributario; si esta comunicación no se produce, el Ayuntamiento girará el recibo correspondiente; en caso de haberse producido el pago, podrá solicitarse la devolución si en dicho ejercicio se ha optado por el régimen fiscal especial. En ningún caso, la comunicación es preceptiva para gozar de la exención.

4. RÉGIMEN DE DEDUCCIÓN DE DONATIVOS

La Disposición Adicional Novena, apartado 3 de la Ley 49/2002 considera a las entidades asociativas de la Iglesia entidades beneficiarias del mecenazgo; el art. 16, a) de la Ley 49/2002 establece que los incentivos fiscales son aplicables a los donativos, donaciones y aportaciones que se determinan en dicha Ley que se hagan en favor de las entidades a las que es de aplicación el régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro.

Según dispone el art. 17 de la Ley 49/2002, darán derecho a practicar deducciones los donativos, donaciones y aportaciones irrevocables, puros y simples, realizados en favor de una entidad sin fines lucrativos, entre otras:

- Los donativos o donaciones dinerarias
- Las cuotas de afiliación que no correspondan a derechos de prestación futura
- Otros

Los arts. 19 y 20 de la Ley 49/2002 establecen los porcentajes de deducción de estos donativos fijándolos de la siguiente manera:

- Hasta 150 €: un 80%
- Desde los 150 € en adelante: 35%
- Si el donativo es recurrente, habiéndose efectuado donativos los dos ejercicios anteriores al presente por importe igual o superior al realizado a esa misma entidad en el presente año: un 40%
- Personas jurídicas: 35%. Si son recurrentes: 40%

Debe cuidarse muy especialmente todo lo relacionado con estas deducciones, tanto en bien de la asociación como de los donantes. Así:

- a) El donativo tiene que ser nominativo y fehaciente; no pueden ser entregas anónimas que se imputen a terceros
- b) Debe existir la voluntad del donante de ser incluido en la relación a comunicar a Hacienda
- c) Se debe entregar un certificado al donante con todos los requisitos del art. 24 de la Ley 49/2002
- d) Existe obligación de cumplimentar y entregar anualmente a Hacienda la declaración informativa de donativos (modelo 182) que incluye la relación nominal de donantes, con sus importes correspondientes y datos fiscales (NIF). El modelo debe entregarse en Hacienda antes del 31 de enero del año siguiente al ejercicio objeto de donación