Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.1 Ley 20/1991 Art. 5.1 Ley 20/1991 Art. 10.1.12) Ley 20/1991 Art. 27.1.4º Ley 20/1991 D.A.Octava.Uno.3 Ley 20/1991 Art. 3.1 RD. 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad manifiesta en el escrito de consulta que es una asociación con personalidad jurídica sin ánimo de lucro, que está legalmente reconocida e inscrita en el Registro de Asociaciones de Canarias. Conviene dejar constancia de que los fines de la entidad son esencialmente de naturaleza cívica, por lo que plantea a esta Dirección General si puede acogerse a la exención establecida en el artículo 10.1.12) de la Ley 20/1991.

Debe destacarse que la asociación consultante, según precisa en el escrito presentado, tiene por objeto proporcionar a sus socios un domicilio que les sirva de centro de reuniones, de lugar de distracciones, recreo y juegos no vedados por las leyes, de festejos socioculturales, de espacio para la lectura de libros, periódicos y revistas, y para la celebración de conferencias culturales, tertulias, recitales de música, proyecciones cinematográficas, así como exposiciones de pinturas y todas aquellas actividades sociales que demande la sociedad en el estricto marco de la normativa vigente y de acuerdo a sus fines, ateniéndose especialmente a la legislación específica que regule sus actividades.

Para el estudio de la consulta la entidad ha entregado copia de sus Estatutos y de la Resolución de inscripción en el Registro de Asociaciones de Canarias de modificación de sus Estatutos, sobre cuya base pregunta es si la exención establecida en el artículo 10.1.12) de la Ley 20/1991 es aplicable a las tres cuotas que abonan los socios a la entidad:

1ª) La cuota mensual que abonan como contraprestación de los servicios que reciben.

2ª) La cuota de entrada que abonan los socios cuando causen alta con la categoría de propietarios.

3ª) La cuota de administración que pagan los socios cuando provengan de la lista de aspirantes externos.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es criterio vinculante de este Centro Directivo que no es de aplicación la exención del artículo 10.1.12) de la Ley 20/1991 a la asociación consultante, ya que al desarrollar una actividad encaminada a beneficiar a sus propios asociados, no podemos afirmar que nos encontramos ante una actividad de carácter cívica. Por ello las cuotas mensual, de entrada y de administración que tienen que abonar los socios como contraprestación de los servicios que reciben, están sujetas y no exentas del IGIC debiéndose repercutir el tipo general del IGIC del 5 por 100.

Visto el escrito presentado por , escrito en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad manifiesta en el escrito de consulta que es una asociación con personalidad jurídica sin ánimo de lucro, que está legalmente reconocida e inscrita en el Registro de Asociaciones de Canarias. Conviene dejar constancia de que los fines de la entidad son esencialmente de naturaleza cívica, por lo que plantea a esta Dirección General si puede acogerse a la exención establecida en el artículo 10.1.12) de la Ley 20/1991.

Debe destacarse que la asociación consultante, según precisa en el escrito presentado, tiene por objeto proporcionar a sus socios un domicilio que les sirva de centro de reuniones, de lugar de distracciones, recreo y juegos no vedados por las leyes, de festejos socioculturales, de espacio para la lectura de libros, periódicos y revistas, y para la celebración de conferencias culturales, tertulias, recitales de música, proyecciones cinematográficas, así como exposiciones de pinturas y todas aquellas actividades sociales que demande la sociedad en el estricto marco de la normativa vigente y de acuerdo a sus fines, ateniéndose especialmente a la legislación específica que regule sus actividades.

Para el estudio de la consulta la entidad ha entregado copia de sus Estatutos y de la Resolución de inscripción en el Registro de Asociaciones de Canarias de modificación de sus Estatutos, sobre cuya base pregunta es si la exención establecida en el artículo 10.1.12) de la Ley 20/1991 es aplicable a las tres cuotas que abonan los socios a la entidad:

1ª) La cuota mensual que abonan como contraprestación de los servicios que reciben.

2ª) La cuota de entrada que abonan los socios cuando causen alta con la categoría de propietarios.

3ª) La cuota de administración que pagan los socios cuando provengan de la lista de aspirantes externos.

SEGUNDO.- El artículo 4.1 de la Ley 20/1991 establece la sujeción al IGIC de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional. Son actividades empresariales o profesionales las 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 (artículo 5.1 de la Ley 20/1991) y, por último, a los efectos del IGIC se reputarán empresarios o profesionales a quienes realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales y, en el caso de las sociedades mercantiles, a éstas salvo prueba en contrario.

El artículo 3.1 del Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la producción e importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio añade (el subrayado es nuestro):

"*Están sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de*

Profesor Agustín Millares Carló, 22, 5ª Planta,
Edif. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928.11.73.65 - Fax 928.45.56.84

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922.47.66.06 - Fax 922.47.66.73

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"

Por su parte, el artículo 3º de los Estatutos de la asociación consultante define sus fines y actividades en el siguiente sentido:

"Los fines esenciales del Casino son de naturaleza cívica, para promover toda clase de actividades artísticas, literarias, culturales, deportivas y recreativas en general, ajenas a todo acto o tendencia política y/o religiosa.

El Casino de ... es una asociación sin ánimo de lucro, que tiene por objeto proporcionar a sus socios un domicilio que les sirva de centro de reuniones, de lugar de distracciones, recreo y juegos no vedados por la leyes; de festejos socioculturales, de espacio para la lectura de libros, periódicos y revistas, y para la celebración de conferencias culturales, tertulias, recitales de música, proyecciones cinematográficas, así como exposiciones de pinturas y todas aquellas actividades sociales que demande la sociedad en el estricto marco de la normativa vigente y de acuerdo a sus fines, ateniéndose especialmente a la legislación específica que regule tales actividades."

A mayor abundamiento, el artículo 21 de los Estatutos Sociales, al enumerar las obligaciones de los socios, incluye en su letra g) la obligación de los socios y sus familiares de "*portar el carné de socio o la tarjeta familiar, respectivamente", y que "el personal del Casino podrá solicitar en cualquier momento y en cualquier dependencia que acrediten su identidad y condición de socio".*

La asociación consultante desarrolla, por tanto, a efectos del IGIC, una actividad empresarial o profesional por lo que es claro que está sujeta al Impuesto. Esto sentado, la cuestión queda centrada en determinar si esas operaciones que realiza la entidad pueden acogerse a la exención del artículo 10.1.12º de la Ley 20/1991, o mejor dicho, si la contraprestación que percibe la asociación consultante de sus asociados en forma de cuota de entrada, de administración y periódicas remunera una operación exenta de IGIC, y en consecuencia, no debe repercutirse el Impuesto correspondiente.

Para comenzar, ha de señalarse que el artículo 10.1.12º) de la Ley 20/1991 establece la exención del IGIC de "l*as prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que, además, no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos."*

El Tribunal Supremo ha afrontado en múltiples sentencias los problemas que plantea la aplicación de esta exención respecto al el Impuesto sobre el Valor Añadido, que mutatis mutandis entendemos son aplicables en este caso. Así en la reciente sentencia de 22 de marzo de 2010 ha declarado:

> "*Este Tribunal Supremo, en las sentencias de 20 de enero de 1994 (apelación 1328/92) y 30 de abril de 1998 (apelación 2439/92), 2 de diciembre de 2004 (casación 5159/1999) y 14 de diciembre de 2005 (casación 1977/2001) entre las más recientes, exige los siguientes requisitos para la exención de referencia.*
>
> *a) Que se trate de prestaciones de servicios, con o sin entrega accesoria de bienes, efectuados directamente por la entidad a sus miembros, sin percibir contraprestación*

Profesor Agustín Millares Carló, 22, 5ª Planta,
Edif. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928.11.73.65 - Fax 928.45.56.84

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922.47.66.06 - Fax 922.47.66.73

ninguna distinta de las cotizaciones eventualmente fijadas en sus estatutos.

b) Que la entidad esté legalmente reconocida y carezca de finalidad lucrativa.

c) Que los objetivos de la Fundación sean exclusivamente de naturaleza cívica, lo que constituye un concepto jurídico indeterminado concerniente al ejercicio de los valores de una ordenada y pacífica convivencia humana, dentro del marco de las exigencias sociales y del ordenamiento jurídico.

d) Que las prestaciones de servicios respondan a la consecución de las finalidades específicas de la entidad.

e) Debe valorarse el conjunto de actividades de la entidad, debiendo tenerse en cuenta que el carácter predominante sea el cívico-cultural, sin más contrapartida económica que las cuotas de los socios -caso de que se hayan fijado- y sin propósito de beneficio económico alguno.

Dentro del carácter casuístico que inevitablemente han de tener las resoluciones dictadas en esta clase de asuntos, la circunstancia de que sus fines no estén contenidos, concreta y expresamente, entre los enumerados en los preceptos legales y reglamentarios aplicables no puede ser motivo suficiente para denegar la exención cuando concurran los restantes requisitos, si sus actividades pueden razonablemente considerarse comprendidas --dentro del contexto de los fines concretos-- en alguna otra genéricamente descrita como merecedora del beneficio fiscal, siempre que pueda presumirse, con igual racionalidad, que ello elimina la finalidad de lucro. (...)"

Particular interés merece también la sentencia de 21 de mayo de 2002 en la que se señala:

"Actividades cívicas son aquellas que tienen por objeto promover la relación, amistad y conocimiento entre si de los vecinos y habitantes de una ciudad, de una región o de un país, con el propósito de lograr el progreso cultural, la integración social, e incluso la sana diversión y el esparcimiento. Dejamos fuera otros fines, que podrían encuadrarse perfectamente como cívicos, pero que al haber estado clasificados fiscalmente aparte de los estrictamente cívicos, no conviene mezclarlos, como ocurre con al asistencia social, la beneficencia, la filantropía, etc…"

Con mayor precisión la Sentencia de de 11 de junio de 2004 ha declarado en relación con el concepto de actividad cívica:

"Ciertamente esta Sala ha declarado que cuando la sociedad solicitante desarrolla una actividad encaminada a beneficiar a su propios socios, siendo precisamente el beneficio de los interesados asociados lo que se persigue, no podemos afirmar que nos encontramos ante una actividad de carácter cívica".

Resumiendo la doctrina jurisprudencial, podemos dejar sentado que la exención del artículo 10.1.12º de la Ley 20/1991 es aplicable a la asociación consultante en la medida en que cumpla simultáneamente estos cuatro requisitos:

a) Que las operaciones que la asociación realice a sus socios constituyan prestaciones de servicios, con o sin entrega accesoria de bienes.

b) Que las haga sin percibir contraprestación distinta de las cotizaciones eventualmente fijadas en sus estatutos.

Profesor Agustín Millares Carló, 22, 5ª Planta,
Edif. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928.11.73.65 - Fax 928.45.56.84

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922.47.66.06 - Fax 922.47.66.73

c) Que la asociación esté legalmente reconocida y carezca de finalidad lucrativa.

d) Que los objetivos de la asociación sean exclusivamente de naturaleza cívica.

Si del plano de la doctrina jurisprudencial descendemos al examen de los Estatutos, observamos que los tres primeros requisitos se cumplen en este caso, con lo cual donde se plantea la cuestión es en cuanto a si los objetivos de la asociación son exclusivamente de naturaleza cívica. A juicio de esta Dirección General, este requisito no lo cumple la asociación consultante en la medida en que su fin estatutario principal es " *proporcionar a sus socios un domicilio que les sirva…"* para desarrollar una serie de actividades de carácter cultural y recreativo, domicilio social que además formalmente se blinda a los no asociados mediante el control de acceso y permanencia, como señala el artículo 21 de sus Estatutos Sociales, defendiendo así exclusivamente el interés de sus asociados. Siendo este el objeto-fin de la asociación, el cual, por sus propias características, denota un carácter excluyente con relación a los no socios, hay que entender, de acuerdo con la doctrina de la sentencia del Tribunal Supremo de 11 de junio de 2004, que no nos encontramos ante una actividad de carácter cívica en el sentido a que se refiere el artículo 10.1.12º de la Ley 20/1991.

Un último problema que se nos plantea la consulta es el del tipo de gravamen aplicable a las cuotas que deben abonar los socios. Esta cuestión viene resuelta por el artículo 27.1.4.º de la Ley 20/1991, que dispone que el tipo general del IGIC es aplicable a los bienes y servicios, como los que aquí estamos examinando, que no se encuentren sometidos ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados, cuyo importe -dice este artículo- "estará comprendido entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive". Por su parte, la Disposición adicional octava. Uno.3 de la Ley 20/1991 concreta y establece que "el tipo general será del 5 por 100". En consecuencia, las cuotas mensual, de entrada y de administración que tienen que abonar los socios como contraprestación de los servicios que reciben de la asociación están gravadas al tipo general del IGIC, debiéndose, por tanto, repercutir el 5 por 100 conjuntamente con la cuota.

QUINTO.- En resumen, es criterio vinculante de este Centro Directivo que no es de aplicación la exención del artículo 10.1.12) de la Ley 20/1991 a la asociación consultante, ya que al desarrollar una actividad encaminada a beneficiar a sus propios asociados, no podemos afirmar que nos encontramos ante una actividad de carácter cívica. Por ello las cuotas mensual, de entrada y de administración que tienen que abonar los socios como contraprestación de los servicios que reciben, están sujetas y no exentas del IGIC debiéndose repercutir el tipo general del IGIC del 5 por 100.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, 31 de enero de 2011

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

Profesor Agustín Millares Carló, 22, 5ª Planta,
Edif. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928.11.73.65 - Fax 928.45.56.84

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922.47.66.06 - Fax 922.47.66.73