

Incentius fiscals al mecenatge

Alejandro García Heredia

PID_00201193



Els textos i imatges publicats en aquesta obra estan subjectes –llevat que s'indiqui el contrari– a una llicència de Reconeixement-NoComercial-SenseObraDerivada (BY-NC-ND) v.3.0 Espanya de Creative Commons. Podeu copiar-los, distribuir-los i transmetre'ls públicament sempre que en citeu l'autor i la font (FUOC. Fundació per a la Universitat Oberta de Catalunya), no en feu un ús comercial i no en feu obra derivada. La llicència completa es pot consultar a <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/es/legalcode.ca>

Índex

Introducció	5
Objectius	6
1. Entitats beneficiàries del mecenatge	7
2. Règim fiscal de les donacions i aportacions	9
2.1. Donatius, donacions i aportacions deduïbles	9
2.2. Base de les deduccions	10
2.3. Import de les deduccions	12
2.4. Tractament de les rendes derivades dels donatius, les donacions i les aportacions	13
2.5. Justificació dels donatius, les donacions i les aportacions deduïbles	14
2.6. Activitats prioritàries de mecenatge	15
2.7. Universitats d'ESFL	16
3. Règim fiscal d'altres formes de mecenatge	18
3.1. Convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general	18
3.2. Despeses en activitats d'interès general	19
3.3. Programes de suport a esdeveniments d'interès públic excepcional	19
Activitats	29
Exercicis d'autoavaluació	29
Solucionari	31

Introducció

En aquest mòdul s'estudien els incentius fiscals al mecenatge que s'estableixen en la Llei 49/2002. Amb caràcter previ, es delimita el concepte d'*entitats beneficiàries del mecenatge*, ja que no sempre coincideix amb el d'ESFL que hem analitzat en els mòduls anteriors. A continuació, el mòdul se centra en els denominats *incentius fiscals al mecenatge*, i hi distingeix dos grups:

- El règim fiscal de les donacions i aportacions.
- El règim fiscal d'altres formes de mecenatge.

Pel que fa a les donacions i aportacions a entitats beneficiàries del mecenatge, s'analitzen diverses qüestions, com ara els requisits que han de reunir els donatius, les donacions i les aportacions perquè siguin deduïbles, la base de les deduccions, el seu import, el tractament de les rendes derivades dels donatius, les donacions i les aportacions, la justificació d'haver-los fet, les denominades activitats prioritàries de mecenatge i les especialitats previstes per a les universitats d'ESFL. Quant al règim fiscal d'altres formes del mecenatge, es distingeixen les següents:

- Els convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general.
- Les despeses en activitats d'interès general.
- Els programes de suport a esdeveniments d'interès públic excepcional.

Objectius

- 1.** Relacionar les entitats beneficiàries del mecenatge.
- 2.** Comprendre el tractament fiscal de les deduccions per donacions i aportacions a les entitats beneficiàries del mecenatge.
- 3.** Delimitar les activitats prioritàries de mecenatge i el seu tractament fiscal.
- 4.** Identificar els convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general.
- 5.** Entendre els incentius aplicables als programes de suport a esdeveniment d'interès públic excepcional.

1. Entitats beneficiàries del mecenatge

El **mecenatge** és la participació privada en la realització d'activitats d'interès general. La Llei 49/2002 (article 1) estableix una sèrie d'incentius fiscals per als donatius, les donacions i les aportacions que compleixin determinats requisits i es destinin a les denominades *entitats beneficiàries del mecenatge*.

Les entitats beneficiàries del mecenatge (article 16 Llei 49/2002 i DA 5a., 6a., 7a., 9a., 10a., 13a., 18a., 19a.) són les següents:

- Les **ESFL** que hem estudiat en els mòduls anteriors, és a dir, les que compleixen els requisits subjectius i objectius per a l'aplicació del règim especial de la Llei 49/2002.
- Les següents **administracions públiques**: Estat, comunitats autònomes i entitats locals, i els organismes autònoms de l'Estat i les entitats autònomes de caràcter anàleg de les comunitats autònomes i de les entitats locals.
- Les **universitats públiques** i els **col·legis majors** que hi estan adscrits.
- L'**Institut Cervantes**, l'**Institut Ramon Llull** i les altres **institucions amb finalitats anàlogues** de les comunitats autònomes amb llengua oficial pròpia.
- Els **organismes públics de recerca** dependents de l'Administració General de l'Estat.
- Els **consorcis** Casa d'Amèrica, Casa d'Àsia, Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània i el Museu Nacional d'Art de Catalunya.
- **Museu Nacional del Prado** i **Museu Nacional Centre d'Art Reina Sofia**.
- La **celebració de determinats esdeveniments**. Altres entitats també poden tenir la condició de beneficiàries del mecenatge durant la celebració de determinats esdeveniments quan així s'estableixi expressament en una llei.

Exemple

Aquest és el cas de les entitats sense ànim de lucre constituïdes amb motiu de la 33a. Copa d'Amèrica i de la sortida de la Volta al Món a Vela, i dels respectius consorcis de València i Alacant (DA 7a. Llei 41/2007 i DA 5a. Llei 33/2010).

Altres entitats beneficiàries del mecenatge

Així mateix, s'indica expressament que tenen la condició d'entitats beneficiàries del mecenatge les següents: Creu Roja; ONCE; Obra Pía de los Santos Lugares; entitats de l'Església catòlica (previstes en els articles IV i V de l'Acord sobre assumptes econòmics entre l'Estat espanyol i la Santa Seu) i les d'altres esglésies, confessions i comunitats religioses que tinguin establerts acords de cooperació amb l'Estat espanyol, i l'Institut d'Espanya i les reials acadèmies que hi estan integrades, com també les institucions de les comunitats autònomes amb llengua oficial pròpia que tinguin finalitats anàlogues a les de la Reial Acadèmia Espanyola.

En general, el **concepte d'entitats beneficiàries del mecenatge és més ampli que el d'ESFL i no sempre coincideixen**. Totes les ESFL tenen la condició d'entitats beneficiàries del mecenatge, però no totes les entitats beneficiàries del mecenatge són ESFL.

No obstant això, hi ha alguna excepció, com el cas de les denominades *entitats benèfiques de la construcció*, que tenen la condició d'ESFL però no són entitats beneficiàries del mecenatge.

Exemple

Diverses persones físiques i jurídiques realitzen aportacions i donacions a una associació sense ànim de lucre. Es poden aplicar els incentius fiscals del mecenatge?

No, perquè una associació sense ànim de lucre no és una entitat beneficiària del mecenatge. Són entitats beneficiàries del mecenatge les ESFL que estiguin acollides al règim especial i una associació sense ànim de lucre no té per si mateixa aquesta condició. Perquè fos una ESFL caldria que l'associació fos declarada d'utilitat pública o que tingués la consideració d'organització no governamental de desenvolupament, degudament inscrita en el corresponent Registre i complís tots els requisits que conté l'article 3 de la Llei 49/2002 (V1175-12).

Les persones o entitats que realitzin donacions o aportacions a les entitats beneficiàries del mecenatge tenen dret a una deducció en l'IRPF, IS o IRNR, segons que correspongui. A continuació analitzarem quins són els donatius i les aportacions que donen dret a la deducció, la base de la deducció, l'import de la deducció i els mitjans per a justificar la realització d'aquests donatius i aportacions. A més, les rendes que es generin en ocasió d'aquestes formes de mecenatge estan exemptes dels impostos que les poden gravar, com ara l'IRPF, IS, IRNR o IIVTNU.

Lectures recomanades

J. Pedreira Menéndez (2003). *El régimen fiscal del sector no lucrativo y del mecenazgo*. Madrid: Civitas.

M. Casanellas Chuecos (2003). *El nuevo régimen tributario del Mecenazgo*. Barcelona: Marcial Pons.

2. Règim fiscal de les donacions i aportacions

2.1. Donatius, donacions i aportacions deduïbles

Els donatius, les donacions i les aportacions que donen dret a practicar les deduccions a les quals després ens referirem són els que compleixin dos requisits:

- **Requisit subjectiu:** s'han de fer a favor de les entitats beneficiàries del mecenatge.
- **Requisit objectiu:** han de ser irrevocables, purs i simples, i trobar-se entre els següents:
 - Donatius i donacions dineraris, de béns o de drets.
 - Quotes d'afiliació a associacions que no es corresponguin amb el dret a percebre una prestació present o futura.

Ànim de liberalitat

Com a regla general, les quotes satisfetes pels socis a les associacions de les quals són membres no tenen caràcter deduïble, ja que les aportacions realitzades per aquest concepte no són assimilables a les aportacions que es realitzen a títol de donació, ja que no hi concorren les notes que caracteritzen aquestes: el seu caràcter voluntari i l'ànim de liberalitat. No obstant això, excepcionalment s'ha considerat que són assimilables als donatius, a efectes de la pràctica de la deducció corresponent, les quotes satisfetes pels seus membres a associacions declarades d'utilitat pública, quan aquesta aportació es faci amb ànim de liberalitat.

L'existència d'aquest ànim de liberalitat resulta una qüestió de difícil determinació, ja que depèn de les circumstàncies concretes que concorrin en cada cas. Amb caràcter general, es pot afirmar que per a la determinació de l'existència o no d'aquest ànim de liberalitat s'ha d'acudir a criteris de caràcter objectiu, de manera que no es tinguin en compte les motivacions subjectives de les persones que satisfan aquestes quotes, i, en particular, s'han d'atendre els drets que, a canvi del pagament d'aquestes quotes, atorguin als qui les satisfan els estatuts de la corresponent associació. En aquest sentit, la DGT ha considerat que el simple fet de rebre informació per part d'una associació no es pot entendre que es correspongui amb un d'aquests drets a efectes de l'exclusió de l'aplicació de la corresponent deducció (V0265-08).

- La constitució d'un dret real d'usdefruit sobre béns, drets o valors, realitzada sense contraprestació.
- Donatius o donacions de béns que formin part del patrimoni històric espanyol, que estiguin inscrits en el Registre general de béns d'interès cultural o inclosos en l'Inventari general de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.
- Donatius o donacions de béns culturals de qualitat garantida en favor d'entitats que persegueixin entre les seves finalitats la realització

Donatius, donacions i aportacions

Article 17 Llei 49/2002.

Lectura recomanada

J. Pedreira Menéndez; M. B. Álvarez Pérez (2012). "Las donaciones entre entidades vinculadas". *Quincena Fiscal* (núm. 15).

Lectura recomanada

Consulta vinculant de la DGT de 8 de febrer de 2008 (V0265-08).

Patrimoni històric de les comunitats autònomes

El règim dels incentius fiscals al mecenatge és igualment aplicable als béns culturals declarats o inscrits per les comunitats autònomes, d'acord amb el que estableixen les seves normes reguladores (DA 4a. Llei 49/2002).

d'activitats museístiques i el foment i la difusió del patrimoni històric i artístic.

En general, la característica que defineix les donacions, els donatius i les aportacions deduïbles és el caràcter voluntari i l'ànim de liberalitat, per això s'exigeix que siguin **irrevocables, purs i simples**. Aquest ànim de liberalitat es desvirtua quan existeix una càrrega onerosa o remuneratòria per al beneficiari de la donació.

Exemple

Una entitat ha donat una quantitat de diners a l'ajuntament d'on resideixen els seus socis perquè aquest adquireixi una escultura i la instal·li en el lloc que consideri oportú dins el municipi. Es pot beneficiar aquesta donació dels incentius fiscals per al mecenatge?

En aquest cas, el donatari és una de les entitats beneficiàries del mecenatge, ja que es tracta d'una entitat local. La donació es troba dins de la llista que hem examinat, ja que es tracta d'un donatiu dinerari. Per tant, sembla que compleix el requisit subjectiu i objectiu que hem analitzat. No obstant això, perquè les donacions siguin deduïbles han de ser irrevocables, purs i simples. És en aquest punt en el qual es podrien plantejar més dubtes, ja que la donació està condicionada al fet que l'ajuntament adquireixi una escultura i la instal·li dins el municipi. Caldria analitzar si aquesta condició desvirtua l'ànim de liberalitat. En un cas similar, la DGT va concloure que la condició que vinculava la quantitat donada a l'adquisició d'una escultura per part de l'ajuntament no determinava una càrrega onerosa o remuneratòria per a aquest, per la qual cosa no desvirtuava l'ànim de liberalitat de la donació. En definitiva, en absència d'altres condicions que limitin aquest ànim de liberalitat, aquesta classe de donacions donen dret a deducció (V0245-06).

En cas de **revocació de la donació** per algun dels supòsits del Codi civil, s'exigeix que el donant ingressi, en el període impositiu en el qual aquesta revocació es produeixi, les quotes corresponents a les deduccions aplicades, sense perjudici dels interessos de demora que siguin procedents. Aquesta regla és conseqüència del caràcter irrevocable, pur i simple que s'exigeix per a les donacions.

2.2. Base de les deduccions

La base de les deduccions per donatius, donacions i aportacions realitzats a favor de les entitats beneficiàries del mecenatge és la que s'indica a continuació per a cada cas:

- **Donatiu dinerari:** el seu import.
- **Donatiu o donacions de béns o drets:** el valor comptable que tinguin en el moment de la transmissió i, si no, el valor determinat d'acord amb les normes de l'IP.

Voluntariat

Les prestacions de serveis a títol gratuït no estan incloses en la llista de donatius de la Llei 49/2002.

Associacions

Els associats tenen dret a separar-se voluntàriament de l'associació en qualsevol moment. Els estatuts poden establir que, en cas de separació voluntària d'un associat, aquest pugui percebre la participació patrimonial inicial o altres aportacions econòmiques realitzades, sense incloure-hi les quotes de pertinença a l'associació que hagi abonat i sempre que la reducció patrimonial no impliqui perjudicis a tercers (article 23 LO 1/2002). En els casos de **separació voluntària de les associacions** s'aplica igualment la regla de **revocació** de la donació.

Base

Article 18 Llei 49/2002.

Exemple

L'entitat Altruisme SA ha donat a una fundació que té la condició d'ESFL un xec per valor de 3.000 euros, a més d'un vehicle el valor comptable del qual en el moment de la transmissió és de 6.000 euros i el valor de mercat de 10.000 euros. Quina és la base de la deducció en aquests casos?

En el cas del donatiu dinerari (xec), la base de la deducció és l'import: 3.000 euros. En el cas de la donació del vehicle, la base de la deducció és el valor comptable en el moment de la transmissió: 6.000 euros.

- **Constitució d'un dret real d'usdefruit sobre béns immobles:** l'import anual que resulti d'aplicar, en cadascun dels períodes impositius de durada de l'usdefruit, el 2% al valor cadastral, i es determina proporcionalment al nombre de dies que correspongui en cada període impositiu.

Exemple

L'1 de desembre de 2011, la Sra. Fernández, rica propietària sevillana, va constituir a favor d'un col·legi major adscrit a una universitat pública un usdefruit vitalici sobre un bé immoble el valor cadastral del qual era de 150.000 euros. Quina és la base de la deducció el 2011 i el 2012?

Tingueu en compte que els col·legis majors adscrits a universitats públiques tenen la consideració d'entitats beneficiàries del mecenatge (art. 16, lletra c, Llei 49/2002). La base de la deducció el 2011 s'ha de determinar proporcionalment al nombre de dies corresponent a aquest període impositiu (1 mes), aplicant el 2% al valor cadastral de l'immoble: $150.000/12 \times 0,02 = 250$. Per la seva banda, el 2012 la base de la deducció és la següent: $150.000 \times 0,02 = 3.000$.

- **Constitució d'un dret real d'usdefruit sobre valors:** l'import anual dels dividends o interessos percebuts per l'usufructuari en cadascun dels períodes impositius de durada de l'usdefruit.

Exemple

El Sr. Moreno va constituir un usdefruit sobre unes accions que van generar el 2012 uns dividends de 2.500 euros a favor d'una fundació que té la condició d'ESFL. Quina és la base de la deducció?

La base de la deducció que es pot aplicar el Sr. Moreno és l'import dels dividends percebuts per la fundació durant l'exercici 2012, és a dir, 2.500 euros.

- **Constitució d'un dret real d'usdefruit sobre altres béns i drets:** l'import anual resultant d'aplicar l'interès legal dels diners de cada exercici al valor de l'usdefruit determinat al moment de la seva constitució d'acord amb les normes de l'ITP i AJD.

Exemple

L'entitat Generosa, SL ha constituït a favor d'una ESFL un usdefruit temporal de cinc anys sobre una maquinària industrial, el valor de la qual és de 12.000 euros. Quina és la base de la deducció?

Com que no es tracta d'un bé immoble ni de valors, la base de la deducció és el resultat d'aplicar l'interès legal dels diners de cada exercici al valor de l'usdefruit determinat d'acord amb les normes de l'ITP i AJD. Així, el valor de l'usdefruit segons les normes de l'ITP i AJD és $1.200 (0,02 \times 5 \times 12.000)$ i el tipus d'interès legal dels diners el 2012 el 4%. Per tant, la base de la deducció el 2012 és $0,04 \times 1.200 = 48$.

- Donatius o donacions d'obres d'art de qualitat garantida i dels béns que formin part del **patrimoni històric espanyol**: la valoració efectuada per la Junta de Qualificació, Valoració i Exportació. En el cas dels béns culturals que no formin part del patrimoni històric espanyol, la Junta ha de valorar, així mateix, la suficiència de la qualitat de l'obra.

El valor determinat d'acord amb aquestes regles té com a **límit màxim el valor normal en el mercat** del bé o dret transmès en el moment de la seva transmissió.

2.3. Import de les deduccions

Les deduccions s'apliquen sobre les quotes de l'IRPF, l'IS i l'IRNR. L'import de les deduccions és el següent:

- **IRPF.** S'aplica sobre la quota íntegra i consisteix en un 25% de la base de la deducció. Quan no es tracti d'entitats beneficiàries del mecenatge, es reconeix una deducció del 10% de les quantitats donades a favor del següent:
 - Fundacions legalment reconegudes que rendeixin comptes a l'òrgan del protectorat.
 - Associacions declarades d'utilitat pública (article 68.3 LIRPF).
- **IS.** S'aplica sobre la quota íntegra minorada en les deduccions i bonificacions previstes en la LIS i consisteix en un 35% de la base de la deducció.
- **IRNR.** Els contribuents **amb un establiment permanent** poden aplicar la deducció prevista en l'IS, mentre que els contribuents **sense un establiment permanent** poden aplicar la deducció establerta en l'IRPF. La deducció l'aplicaran a les declaracions de l'IRNR que presentin per fets imposables esdevinguts en el termini d'un any des de la data del donatiu, donació o aportació.

Exemple

La societat Mecenes, SA ha donat un bé del seu patrimoni empresarial a una fundació aïllada al règim de les ESFL. El valor comptable d'aquest bé és de 100.000 euros. La base imposable de la societat en l'exercici X és de 500.000 euros i en l'exercici X + 1 d'1.000.000 d'euros. Quin és l'import de la deducció que pot practicar la societat Mecenes, SA en tots dos exercicis?

Amb caràcter general, la base de la deducció és el valor comptable del bé (100.000) i el percentatge de la deducció el 35%. No obstant això, hem de tenir en compte que la base de la deducció no pot excedir el 10% de la base imposable del període impositiu, per la qual cosa en l'exercici X la base de la deducció es limita a 50.000 ($0,10 \times 500.000$). Així, l'import que es pot deduir la societat en aquest exercici és de 17.500 ($0,35 \times 50.000$). En l'exercici X + 1 es pot aplicar la deducció sobre la resta de la base del donatiu, per la qual cosa es podrà deduir altres 17.500 ($0,35 \times 50.000$).

Comunitats autònomes

La valoració d'aquests béns per les comunitats autònomes la realitzen els seus òrgans competents segons les respectives normes reguladores. La valoració la realitzen també aquests mateixos òrgans quan la donatària sigui una comunitat autònoma (DA 4a. Llei 49/2002).

Import

Articles 19, 20 i 21 Llei 49/2002.

Límit de la base de la deducció

La base de la deducció no pot excedir el 10% de la base líquidable del contribuïent.

Límit de la base de la deducció

La base d'aquesta deducció no pot excedir el 10% de la base imposable del període impositiu. Les quantitats que excedeixin aquest límit es poden aplicar en els períodes impositius que conculquin durant els deu anys immediats i successius.

Límit de la base de la deducció

En el cas dels contribuents sense un establiment permanent, la base d'aquesta deducció no pot excedir el 10% de la base imposable del conjunt de les declaracions presentades durant aquest termini.

Aquestes deduccions també s'apliquen a les donacions efectuades als **partits polítics** per contribuents de l'IRPF, IS o IRNR (article 12.2 EL 8/2007).

Règim de les donacions a partits polítics

Les donacions privades que poden rebre els partits polítics són les següents (article 4 LO 8/2007):

- Donacions, no finalistes, nominatives, en diners o en espècie, procedents de persones físiques o jurídiques, dins els límits i d'acord amb els requisits i les condicions que estableix aquesta Llei.
- Donacions de caràcter irrevocable destinades a la realització de les activitats pròpies de l'entitat donatària.
- Donacions procedents de persones jurídiques, que requereixen sempre un acord adoptat degudament per l'òrgan social competent.

En canvi, els partits polítics no poden rebre donacions procedents ni d'organismes, entitats o empreses públiques, ni d'empreses privades que, mitjançant un contracte vigent, prestin serveis o realitzin obres per a les administracions públiques, els organismes públics o les empreses de capital majoritàriament públic.

Les quantitats donades als partits polítics s'han d'abonar en comptes d'entitats de crèdit, oberts exclusivament a aquest efecte. Els ingressos efectuats en aquests comptes són, únicament, els que provenguin d'aquestes donacions. És obligatori deixar constància de la data i l'import de la donació i del nom i la identificació fiscal del donant.

La forma de justificar aquestes donacions és mitjançant un certificat de l'entitat bancària en cas de donacions dineràries; quan es tracti de donacions en espècie, es justifica amb el certificat expedit pel partit polític en què es faci constar, a més de la identificació del donant, el document públic o un altre document autèntic que acrediti el lliurament del bé donat, fent esment exprés del caràcter irrevocable de la donació.

2.4. Tractament de les rendes derivades dels donatius, les donacions i les aportacions

S'estableix una **exempció de les rendes i plusvàlues** que es posin de manifest en ocasió dels donatius, les donacions o les aportacions efectuades a favor de les entitats beneficiàries del mecenatge.

Tractament de les rendes

Article 23 Llei 49/2002.

L'exempció es regula de la manera següent:

- **IRPF, IS i IRNR.** N'estan exempts els guanys patrimonials i les rendes positives que es posin de manifest en ocasió dels donatius, les donacions i les aportacions.
- **IIVTNU.** N'estan exempts els increments que es posin de manifest en les transmissions de terrenys, o en la constitució o transmissió de drets reals de gaudi limitatius del domini, realitzades en ocasió dels donatius, les donacions i aportacions.

Exemple

L'entitat Altruisme, SA ha donat a una fundació que té la condició d'ESFL un vehicle el valor comptable del qual en el moment de la transmissió és de 6.000 euros i el seu valor de mercat, de 10.000 euros. Quin és el tractament de la renda derivada de la donació?

En ocasió de la transmissió s'ha generat una renda per la diferència entre el valor de mercat i el valor comptable del vehicle ($10.000 - 6.000 = 4.000$). Aquest guany n'està exempt.

2.5. Justificació dels donatius, les donacions i les aportacions deduïbles

La justificació dels donatius, les donacions i les aportacions que resulten deduïbles es realitza mitjançant un **certificat expedit per l'entitat beneficiària**.

Justificació

Articles 24 Llei 49/2002 i 6 RD 1270/2003.

El certificat ha de contenir, almenys, el següent:

- NIF i dades d'identificació del donant i de l'entitat donatària.
- Esmert exprés que l'entitat donatària està inclosa en les entitats beneficiàries del mecenatge.
- Data i import del donatiu quan aquest sigui dinerari.
- Document públic o un altre document autèntic que acrediti el lliurament del bé donat quan no es tracti de donatius en diners.
- Destinació que l'entitat donatària donarà a l'objecte donat en el compliment de la seva finalitat específica.
- Esmert exprés del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici del que estableixen les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions.

L'entitat beneficiària ha de remetre a l'Administració tributària una **declaració informativa** sobre els certificats emesos. En aquesta declaració informativa, a més de les seves dades d'identificació, l'entitat ha d'incloure la informació següent referida als donants i aportants:

- Nom i cognoms, raó o denominació social.
- Número d'identificació fiscal.
- Import del donatiu o aportació. En cas que aquests siguin en espècie, s'ha d'indicar la valoració del que s'ha donat o aportat.

- Referència a si el donatiu o l'aportació es perceben per a les activitats prioritàries de mecenatge que assenyali l'LPGE.
- Informació sobre les revocacions de donatius i aportacions que, si escau, s'hagin produït durant l'any natural.
- Indicació de si el donatiu o l'aportació dóna dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

La presentació d'aquesta declaració informativa es realitza durant el mes de gener de cada any, en relació amb els donatius percebuts l'any immediat anterior. Aquesta declaració informativa s'efectua en la forma i el lloc que determini el ministre d'Hisenda, i pot establir els supòsits en què s'hagi de presentar en suport directament llegible per ordinador o per mitjans telemàtics.

2.6. Activitats prioritàries de mecenatge

S'habilita l'LPGE perquè estableixi el següent:

- Una relació d'**activitats prioritàries de mecenatge** en l'àmbit de les finalitats d'interès general.
- Les **entitats beneficiàries** d'aquestes.

Activitats

Article 22 Llei 49/2002.

En relació amb aquestes activitats i entitats, l'LPGE pot elevar en **cinc punts percentuals**, com a màxim, els percentatges i límits de les deduccions que hem analitzat.

Així, en el cas d'activitats prioritàries de mecenatge, les deduccions poden arribar fins al 30% i el 40% i els límits de la base de la deducció, fins al 15%.

A títol d'exemple, podem indicar algunes de les activitats prioritàries del mecenatge i de les entitats beneficiàries establertes per a l'any 2012 (DA 3a. Decret llei 20/2011 i Llei 2/2012):

- Les dutes a terme per l'Institut Cervantes per a la promoció i la difusió de la llengua espanyola i de la cultura mitjançant xarxes telemàtiques, noves tecnologies i altres mitjans audiovisuals.
- La promoció i la difusió de les llengües oficials dels diferents territoris de l'Estat espanyol dutes a terme per les corresponents institucions de les comunitats autònomes amb llengua oficial pròpia.
- La conservació, restauració o rehabilitació dels béns del patrimoni històric espanyol que s'enumeren en l'LPGE 2011 (annex VIII), i les activitats i

els béns que s'incloguin, amb l'acord previ entre el Ministeri d'Educació, Cultura i Esport i el Ministeri d'Indústria, Energia i Turisme, al programa de digitalització, conservació, catalogació, difusió i explotació dels elements del patrimoni històric espanyol patrimonio.es (article 75 Llei 53/2002).

- Els programes de formació del voluntariat que hagin estat objecte de subvenció per part de les administracions públiques.
- Els projectes i actuacions de les administracions públiques dedicades a la promoció de la societat de la informació i, en particular, els que tinguin per objecte la prestació dels serveis públics per mitjà dels serveis informàtics i telemàtics a través d'Internet.
- La recerca, el desenvolupament i la innovació en les instal·lacions científiques que, a aquest efecte, s'enumeren en l'LPGE 2011 (annex XII).
- La recerca, el desenvolupament i la innovació en els àmbits de les nanotecnologies, la salut, la genòmica, la proteòmica i l'energia, i en entorns d'excel·lència internacional, realitzats per les entitats que, a aquests efectes, reconegui el Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques, a proposta del Ministeri d'Economia i Competitivitat.
- El foment de la difusió, divulgació i comunicació de la cultura científica i de la innovació, dutes a terme per la Fundació Espanyola per a la Ciència i la Tecnologia.
- Els programes dirigits a la lluita contra la violència de gènere que hagin estat objecte de subvenció per part de les administracions públiques o es realitzin en col·laboració amb aquestes.
- Donacions i aportacions vinculades a l'execució dels projectes inclosos en el Pla director de recuperació del patrimoni cultural de Lorca.

Els percentatges i els límits de les deduccions s'eleven en cinc punts percentuals en relació amb les activitats incloses en aquests apartats.

2.7. Universitats d'ESFL

Els donatius a favor d'**universitats públiques i privades** són deduïbles si compleixen els requisits següents:

- S'han d'efectuar a favor d'**universitats d'ESFL**, i cal que l'ESFL hagi comunicat l'opció per a aplicar-hi el règim fiscal especial de la Llei 49/2002.
- Les universitats han de desenvolupar **ensenyaments de doctorat o tercer cicle** d'estudis universitaris.

Universitats

DA 18a. LO 4/2007.

- Les universitats han de destinar l'import de la donació a **programes de recerca universitària i doctorat**. Aquesta circumstància ha de constar en el certificat que han d'expedir les universitats perquè el contribuïent pugui justificar el caràcter deduïble del donatiu.

Igual que en les activitats prioritàries del mecenatge, en aquests casos els percentatges i límits de la deducció s'elevan en **cinc punts percentuals**.

Exemple

La Universitat X, dependent de la Fundació per a la Universitat X acollida al règim de les ESFL, ha rebut una donació de 70.000 euros de l'entitat Recerca i Progrés, SA. La base imposable d'aquesta societat és de 600.000 euros. A la Universitat X s'imparteixen estudis de tercer cicle i l'import de la donació es destinarà a programes de recerca universitària. Quin és l'import de la deducció que pot practicar la societat?

Tenint en compte que es compleixen tots els requisits que hem analitzat, els percentatges i límits de la deducció s'elevan en cinc punts percentuals. Per tant, el límit de la base de la deducció és el 15% de la base imposable de la societat: 90.000 ($0,15 \times 600.000$). La base de la deducció és l'import de la donació (70.000), per la qual cosa es troba dins d'aquest límit. L'import de la deducció que es pot aplicar la societat és el 40% de la base de la deducció: 28.000 ($0,4 \times 70.000$).

3. Règim fiscal d'altres formes de mecenatge

3.1. Convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general

Els **convenis de col·laboració empresarial** en activitats d'interès general són aquells pels quals les entitats beneficiàries del mecenatge, a canvi d'una ajuda econòmica per a la realització de les activitats que efectuïn en compliment de l'objecte o finalitat específica de l'entitat, es comprometen per escrit a difondre, per qualsevol mitjà, la participació del col·laborador en aquestes activitats.

Convenis

Article 25 Llei 49/2002.

En aquests convenis, per tant, hi ha **dues parts** amb les seves respectives **obligacions**:

- **Entitat col·laboradora:** concedeix una ajuda econòmica a una entitat beneficiària del mecenatge per a la realització de les seves activitats.
- **Entitat beneficiària del mecenatge:** es compromet a difondre per qualsevol mitjà la participació del col·laborador en aquestes activitats.

Lectura recomanada

S. López Rivas (2004). "Estatuto fiscal del mecenazgo en la Ley 49/2002". *Quincena Fiscal Aranzadi* (núm. 5).

Quant al **tractament fiscal** de les quantitats que lliura l'entitat col·laboradora i de la publicitat que realitza a canvi l'entitat beneficiària del mecenatge, hem de tenir en compte el següent:

- **Entitat col·laboradora.** Les quantitats satisfetes o les despeses realitzades tenen la consideració de despeses deduïbles per a determinar la base imposable de l'IS de l'entitat col·laboradora, o de l'IRNR en el cas de contribuents amb un establiment permanent, o el rendiment net de l'activitat econòmica dels contribuents aollits al règim d'estimació directa de l'IRPE. El règim fiscal aplicable a les quantitats satisfetes en compliment d'aquests convenis de col·laboració és incompatible amb els altres incentius fiscals que preveu la Llei 49/2002.
- **Entitat beneficiària del mecenatge.** La difusió de la participació del col·laborador en el marc dels convenis de col·laboració no constitueix una prestació de serveis.

Vegeu també

Hem vist aquest últim aspecte en l'apartat "Subjecció a l'IVA de les operacions realitzades per entitats sense ànim de lucre" del mòdul "Fiscalitat indirecta".

Lectura recomanada

G. Vidal Wagner (2006). "Ley del Mecenazgo y convenios de colaboración empresarial". *Revista Jurídica del Deporte Aranzadi* (núm. 18).

3.2. Despeses en activitats d'interès general

El contribuent pot deduir les **despeses realitzades per a finalitats d'interès general**.

Despeses

Article 26 Llei 49/2002.

L'import de les despeses deduïbles s'aplica, segons que correspongui, en la determinació de la base imposable de l'IS, de l'IRNR dels contribuents amb un establiment permanent o del rendiment net de l'activitat econòmica dels contribuents acollits al règim d'estimació directa de l'IRPF.

Finalitats d'interès general

Es consideren finalitats d'interès general, entre d'altres, la defensa dels drets humans, de les víctimes del terrorisme i d'actes violents; l'assistència social i la inclusió social; les finalitats cíviques, educatius, culturals, científics, esportius, sanitaris i laborals; l'enfortiment institucional; la cooperació per al desenvolupament; la promoció del voluntariat; la promoció de l'acció social; la defensa del medi ambient; el foment de l'economia social; la promoció i atenció a les persones en risc d'exclusió per raons físiques, socials o culturals; la promoció dels valors constitucionals i la defensa dels principis democràtics; el foment de la tolerància, el desenvolupament de la societat de la informació, o la recerca científica i el desenvolupament tecnològic i de transferència d'aquesta cap al teixit productiu com a element impulsor de la productivitat i competitivitat empresarials (article 3.1 Llei 49/2002).

La deducció de les despeses en activitats d'interès general és incompatible amb els altres incentius fiscals que preveu la Llei 49/2002.

3.3. Programes de suport a esdeveniments d'interès públic excepcional

Es consideren **programes de suport als esdeveniments d'interès públic excepcional** el conjunt d'incentius fiscals específics aplicables a les actuacions que es realitzen per a assegurar el desenvolupament adequat dels esdeveniments que, si escau, es determinin per llei.

Programes de suport

Articles 27 Llei 49/2002 i 7-12 RD 1270/2003.

Esdeveniments d'interès públic excepcional

Els esdeveniments següents tenen la consideració d'esdeveniments d'interès públic excepcional (Llei 2/2012, de 29 de juny). Els beneficis d'aquests programes són els màxims que estableix l'article 27.3 de la Llei 49/2002.

- "Vitòria-Gasteiz Capital Verda Europea 2012". La durada serà de l'1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2014.
- Campionat del Món de Vela (ISAF) Santander 2014. La durada del programa serà de l'1 de juliol de 2012 al 31 de desembre de 2014.
- Programa "L'Arbre és Vida". La durada del programa serà de l'1 de juliol de 2012 al 30 de juny de 2015.
- IV Centenari de les relacions d'Espanya i el Japó a través del programa d'activitats de l'"Any d'Espanya al Japó". La durada del programa de suport a aquest esdeveniment serà des de l'1 de juliol de 2012 a l'1 de setembre de 2014.
- "Pla director per a la recuperació del patrimoni cultural de Lorca". La duració del programa serà des de l'1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2014.

- “Programa Patrimoni Jove i el 4t. Fòrum Juvenil Iberoamericà del Patrimoni Mundial”. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2012.
- Programa “Universitat d’Hivern de Granada 2015”. La durada serà de l’1 de juliol de 2012 al 30 de juny de 2015.
- Campionat del Món de Ciclisme en Carretera “Ponferrada 2014”. La durada serà de l’1 d’octubre de 2012 al 30 de setembre de 2014.
- “Creació del Centre de Categoria 2 UNESCO a Espanya, dedicat a l’Art Rupestre i Patrimoni Mundial”. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2012.
- “Barcelona World Jumping Challenge”. La durada serà de l’1 de novembre de 2012 al 31 d’octubre de 2015.
- “Campionat del Món de Natació Barcelona 2013”. La durada serà de l’1 de juliol de 2012 al 31 de desembre de 2013.
- “Barcelona Mobile WorldCapital “. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2014.
- “3a. edició de la Barcelona WorldRace “. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2012.
- “40è. aniversari de la Convenció del Patrimoni Mundial (París, 1972)”. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2012.
- Campionat del Món de Tir Olímpic “Las Gabias 2014”. La durada serà de l’1 de juliol de 2012 al 31 de desembre de 2014.
- “VIII Centenari de la Catedral de Santiago de Compostel·la”. La durada serà de l’1 de gener de 2011 al 30 de juny de 2012.
- Commemoració dels “500 anys de Butlla Papal”. La durada serà d’1 de juliol de 2012 a 31 de desembre de 2012.
- Programa “2012 Any de les Cultures, la Pau i la Llibertat”. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2012.
- “Any de la Neurociència”. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2012.
- “Commemoració del VIII Centenari de la Batalla de Las Navas de Tolosa i del V de la conquesta de Navarra”. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2012.
- “Any Sant Jubilar Marià 2012-2013 a Almonte (Huelva)”. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2013.
- “2014 Any Internacional de la Dieta Mediterrània”. La durada serà de l’1 de gener de 2012 al 31 de desembre de 2014.

La llei que aprovi cadascun d’aquests programes ha de regular, almenys, els aspectes o continguts següents dels programes:

- La **durada** del programa, que pot ser de fins a tres anys.
- La creació d'un **consorci** o la designació d'un **òrgan administratiu** que s'encarregui de l'execució del programa i que certifiqui l'adequació de les despeses i inversions realitzades als objectius i plans d'aquests.
- Les **línies bàsiques** de les actuacions que s'hagin d'organitzar en suport de l'esdeveniment, sense perjudici del seu desenvolupament posterior per part del consorci o de l'òrgan administratiu corresponent en plans i programes d'activitats específiques.

A més, també ha de regular els **beneficis fiscals** aplicables a les actuacions, que han d'estar establerts a cada programa i han de ser, com a màxim, els següents:

1) **Deducció de les despeses de propaganda i publicitat.** Els contribuents de l'IS i de l'IRPF que realitzin activitats econòmiques en estimació directa, i de l'IRNR amb un establiment permanent, tenen dret a una deducció en la quota íntegra de l'impost del 15% de les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual que serveixin directament per a la promoció del respectiu esdeveniment.

Es consideren **despeses de propaganda i publicitat** de projecció plurianual les que compleixin els requisits següents:

- **Certificat acreditatiu.** Han d'obtenir el certificat acreditatiu del consorci o de l'òrgan administratiu corresponent.
- **Objecte.** Han de consistir en:
 - La producció i edició de material gràfic o audiovisual de promoció o informació, consistent en fullets, cartells, guies, vídeos, suports audiovisuals o altres objectes, sempre que siguin de distribució gratuïta i serveixin de suport publicitari de l'esdeveniment.
 - La instal·lació o el muntatge de pavellons específics, en fires nacionals i internacionals, en què es promoció turísticament l'esdeveniment.
 - La realització de campanyes de publicitat de l'esdeveniment, tant de caràcter nacional com internacional.
 - La cessió pels mitjans de comunicació d'espais gratuïts per a la inserció per part del consorci o de l'òrgan administratiu corresponent d'anuncis dedicats a la promoció de l'esdeveniment.
- **Finalitat.** Han de servir directament per a la promoció de l'esdeveniment, de manera que s'afavoreixi la divulgació de la seva celebració.
- **Límits.** S'estableixen dos límits a l'efecte d'aplicar aquesta deducció:

Representació de les administracions interessades i del Ministeri d'Hisenda

En aquest consorci o òrgan han d'estar representades, necessàriament, les administracions públiques interessades en l'esdeveniment i, en tot cas, el Ministeri d'Hisenda. Per a l'emissió del certificat és necessari el vot favorable de la representació del Ministeri d'Hisenda.

Lectura recomanada

R. Falcón y Tella (2012). "Los gastos de propaganda y publicidad para la promoción de acontecimientos de excepcional interés público: el problema de los envases y otros soportes que no implican coste adicional significativo". *Quincena Fiscal Aranzadi* (núm. 15).

- L'import d'aquesta deducció no pot excedir el 90% de les donacions efectuades a les entitats següents encarregades de la realització de programes i activitats relacionats amb l'esdeveniment: el consorci, les entitats de titularitat pública o les ESFL. En cas que s'apliqui aquesta deducció, aquestes donacions no es poden acollir a altres incentius fiscals previstos en la Llei 49/2002.
 - L'import d'aquesta deducció, juntament amb les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats prevista en la normativa de l'IS (capítol IV del títol VI de la LIS), no pot excedir el 35% o 50% de la quota íntegra minorada en les deduccions per a evitar la doble imposició interna i internacional i les bonificacions. Respectant aquests límits, les quantitats no deduïdes es poden aplicar en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els deu anys immediats i successius
- **Base de la deducció.** La base de la deducció és l'import total de la despesa realitzada quan el contingut del suport publicitari es refereixi de manera essencial a la divulgació de la celebració de l'esdeveniment. En cas contrari, la força de la deducció és el 25% d'aquesta despesa.

2) **Deducció per donatius.** Els contribuents de l'IS i de l'IRPF que realitzin activitats econòmiques en estimació directa, i de l'IRNR amb establiment permanent, tenen dret a les deduccions establertes per a les donacions i aportacions realitzades a favor d'entitats beneficiàries del mecenatge, per les donacions i aportacions que realitzin a favor del consorci.

3) **Activitats prioritàries del mecenatge.** El règim de mecenatge prioritari s'aplica també als programes i les activitats relacionats amb l'esdeveniment. És necessari que aquests programes els aprovi el consorci o òrgan administratiu encarregat de la seva execució i els realitzi ESFL o el consorci esmentat. S'eleva en cinc punts percentuals els percentatges i límits de les deduccions establertes per a donacions i aportacions a favor d'entitats beneficiàries del mecenatge.

Certificat del consorci o òrgan administratiu corresponent

Les entitats beneficiàries del mecenatge prioritari han d'obtenir el corresponent certificat del consorci o òrgan administratiu corresponent, en què se certifiqui que l'activitat realitzada s'emmarca dins els plans i programes aprovats per aquest consorci o òrgan administratiu.

Certificats justificatius del dret a la deducció

Les entitats beneficiàries del mecenatge prioritari han d'expedir, en favor dels aportants, els certificats justificatius del dret a la deducció (article 24 Llei 49/2002) i han de remetre al consorci o òrgan administratiu corresponent, dins els dos mesos següents a la finalització de cada exercici, una relació de les activitats finançades amb càrrec a aquestes aportacions, i una còpia dels certificats expedits. Així mateix, el consorci o òrgan administratiu corresponent ha de remetre una còpia dels certificats rebuts, dins els dos mesos següents a la seva recepció, al Departament de Gestió Tributària de l'AEAT.

4) **Bonificació en l'ITP i AJD.** Les transmissions subjectes a aquest impost tenen una bonificació del 95% de la quota quan els béns i drets adquirits es destinin, directament i exclusivament, a la realització d'inversions amb dret a deducció, és a dir, a la propaganda i publicitat de l'esdeveniment.

5) **Bonificació en els tributs locals:**

- **Bonificació en l'IAE.** Els subjectes passius de l'IAE tenen una bonificació del 95% en les quotes i els recàrrecs corresponents a les activitats de caràcter artístic, cultural, científic o esportiu que hagin de tenir lloc durant la celebració del respectiu esdeveniment i que s'emmarquin en els plans i programes d'activitats elaborats pel consorci o per l'òrgan administratiu corresponent.

Activitats de caràcter artístic, cultural, científic o esportiu

Les activitats de caràcter artístic, cultural, científic o esportiu que poden ser objecte de la bonificació són les compreses dins la programació oficial de l'esdeveniment que determinin la necessitat de causar alta i tributar per l'epígraf o grup corresponent de les tarifes de l'IAE, de manera addicional i amb independència de la tributació per aquest impost que correspongui fins a aquest moment a la persona o entitat sol·licitant del benefici fiscal.

- **Bonificació en altres tributs locals.** Les empreses o entitats que desenvolupin els objectius del respectiu programa tenen una bonificació del 95% en tots els impostos i les taxes locals que puguin recaure sobre les operacions relacionades exclusivament amb el desenvolupament d'aquest programa. Aquesta bonificació no s'aplica a l'IBI, a l'IVTM ni a altres tributs locals que no recaiguin sobre les operacions realitzades.

Operació relacionada exclusivament amb el desenvolupament del programa

Es considera que l'operació respecte de la qual se sol·licita el benefici fiscal està relacionada exclusivament amb el desenvolupament del respectiu programa, quan es refereixi únicament als actes de promoció i desenvolupament de la programació oficial de l'esdeveniment.

Fórmules de compensació

La LHL exigeix que les lleis que estableixin beneficis fiscals en matèria de tributs locals determinin les fórmules de compensació que siguin procedents. Doncs bé, aquesta regla s'exceptua, entre d'altres, en el cas dels programes de suport a esdeveniment d'exceptuació d'interès públic, en què no és necessari establir aquestes fórmules de compensació.

L'aplicació dels **beneficis fiscals** està subjecta a les condicions següents:

- Llei específica per la qual s'aprovi el programa de suport a l'esdeveniment d'interès públic excepcional corresponent.
- Reconeixement previ de l'Administració tributària conforme al procediment regulat que comentarem a continuació.

- Facultat de comprovació de l'Administració tributària, en virtut de la qual pot verificar el compliment dels requisits necessaris per a l'aplicació dels beneficis fiscals i practicar, si escau, la regularització que correspongui.

El **procediment per al reconeixement dels beneficis fiscals** previstos en els programes de suport a esdeveniments d'excepcional interès públic es regeix d'acord amb les regles següents, i s'ha de distingir entre els diferents beneficis fiscals.

a) Beneficis dels contribuents de l'IS, IRPF i IRNR:

- Inici del procediment. L'interessat ha de sol·licitar a l'AEAT el reconeixement previ del dret a l'aplicació de les deduccions previstes en l'IS, l'IRPF i l'IRNR.
- Termini de presentació. La sol·licitud s'ha de presentar almenys 45 dies naturals abans de l'inici del termini reglamentari d'autoliquidació corresponent al període impositiu en què hagi de tenir efectes el benefici fiscal el reconeixement del qual se sol·licita.
- Documentació. A aquesta sol·licitud s'hi ha d'adjuntar el certificat expedit pel consorci o per l'òrgan administratiu corresponent que acrediti que les despeses amb dret a deducció a les quals la sol·licitud es refereix s'han realitzat en compliment dels seus plans i programes d'activitats.
- Termini de resolució. El termini màxim en què s'ha de notificar la resolució expressa de l'òrgan competent en aquest procediment és de 30 dies naturals des de la data en què la sol·licitud hagi tingut entrada en el registre d'aquest òrgan competent. El còmput del termini se suspèn quan es requereixi a l'interessat que completi la documentació presentada, pel temps que intervingui entre la notificació del requeriment i la presentació de la documentació requerida.
- Efectes del silenci. Transcorregut el termini sense que l'interessat hagi rebut cap notificació administrativa sobre la seva sol·licitud, s'entén atorgat el reconeixement.

b) Bonificació de l'IAE:

- Inici del procediment. S'inicia amb la sol·licitud prèvia per part de l'interessat i el reconeixement previ del dret a la bonificació l'efectua l'ajuntament del municipi que correspongui o, si escau, l'entitat que tingui assumida la gestió tributària de l'impost. El procediment és el previst en la normativa de l'IAE (article 9 RD 243/1995). Les bonificacions de caràcter pregat s'han de sol·licitar en presentar la declaració d'alta en la matrícula de l'impost.

Quota municipal

Quan es tributi per quota municipal i la gestió censal de l'impost la dugui a terme l'Administració tributària de l'Estat, l'òrgan receptor d'una declaració d'alta en què se sol·liciti el reconeixement d'un benefici fiscal l'ha de remetre a l'ajuntament competent, perquè aquest adopti l'acord pertinent i ho notifiqui a l'interessat.

Quota provincial o nacional

Quan es tributi per quota provincial o nacional, l'òrgan competent de l'Administració tributària estatal ha d'adoptar l'acord sobre la procedència del benefici fiscal, i notificar-ho al subjecte passiu. L'òrgan competent per a adoptar l'acord sobre la procedència del benefici fiscal és el delegat de l'AEAT de l'àmbit territorial en què es duguin a terme les activitats, en el cas de quotes provincials, i el delegat de l'AEAT del domicili fiscal del subjecte passiu, en el cas de quotes nacionals.

- Documentació. A la sol·licitud d'aquest reconeixement previ s'hi ha d'adjuntar un certificat expedit pel consorci o per l'òrgan administratiu corresponent que acrediti que les activitats de caràcter artístic, cultural, científic o esportiu que hagin de tenir lloc durant la celebració del respectiu esdeveniment s'emmarquen en els seus plans i programes d'activitats.
- Termini de resolució. El termini màxim en què s'ha de notificar la resolució expressa és de dos mesos des de la data en què la sol·licitud hagi tingut entrada en el registre de l'òrgan competent per a resoldre. El còmput d'aquest termini se suspèn quan es requereixi a l'interessat que completi la documentació presentada, pel temps que intervingui entre la notificació del requeriment i la presentació de la documentació requerida.
- Efectes del silenci. Transcorregut el termini sense que l'interessat hagi rebut cap notificació administrativa sobre la seva sol·licitud, s'entén atorgat el reconeixement previ.

c) Bonificacions d'altres tributs locals:

- Inici del procediment. Per a l'aplicació de les bonificacions previstes en altres impostos i taxes locals, els subjectes passius han de presentar una sol·licitud davant l'entitat que tingui assumida la gestió dels respectius tributs.
- Documentació. A la sol·licitud, hi han d'adjuntar el certificat acreditatiu del compliment del requisit que l'operació es refereixi únicament a actes de promoció i desenvolupament de la programació oficial de l'esdeveniment, expedit pel consorci o per l'òrgan administratiu corresponent.
- Termini de resolució. El termini màxim en què s'ha de notificar la resolució expressa és de dos mesos des de la data en què la sol·licitud hagi tingut entrada en el registre de l'òrgan competent per a resoldre. El còmput d'aquest termini se suspèn quan es requereixi a l'interessat que completi la

documentació presentada, pel temps que intervingui entre la notificació del requeriment i la presentació de la documentació requerida.

- Efectes del silenci. Transcorre el termini sense que l'interessat hagi rebut cap notificació administrativa sobre la seva sol·licitud, s'entén atorgat el reconeixement previ.

A fi de comprovar la concurrència dels requisits exigits per a l'aplicació del benefici fiscal, l'òrgan competent per al reconeixement pot requerir al consorci o òrgan administratiu corresponent, o al sol·licitant, l'aportació de la documentació necessària (la documentació relativa a les característiques i la finalitat de la despesa realitzada o de l'activitat que es projecta, i el pressupost, forma i terminis per a la seva realització).

Certificats del consorci o de l'òrgan administratiu corresponent (article 10 RD 1270/2003):

- Sol·licitud. Per a l'obtenció dels certificats els interessats han de presentar una sol·licitud davant el consorci o l'òrgan administratiu corresponent.
- Documentació. A la sol·licitud, hi han d'adjuntar la documentació relativa a les característiques i la finalitat de la despesa realitzada o de l'activitat que es projecta, i el pressupost, la forma i els terminis per a la seva realització.
- Termini de presentació. El termini conclou 15 dies després de la finalització de l'esdeveniment respectiu.
- Contingut del certificat. En els certificats emesos pel consorci o l'òrgan administratiu corresponent s'ha de fer constar almenys el contingut següents:
 - Nom i cognoms, o denominació social, i número d'identificació fiscal del sol·licitant.
 - Domicili fiscal.
 - Descripció de l'activitat o despesa, i import total d'aquesta.
 - Confirmació que l'activitat s'emmarca o la despesa s'ha realitzat en compliment dels plans i programes d'activitats del consorci o de l'òrgan administratiu corresponent per a la celebració de l'esdeveniment respectiu.
 - En el cas de despeses de propaganda i publicitat, qualificació d'essencial o no del contingut del suport a efectes del càlcul de la base de deducció.

- Esmert del precepte legal en què s'estableixen els incentius fiscals per a les despeses o activitats a què es refereix el certificat.
- Termini de notificació. El termini màxim en què s'han de notificar els certificats és de dos mesos des de la data en què la corresponent sol·licitud hagi tingut entrada en el registre de l'òrgan competent.
- Efectes del silenci. Si en aquest termini no es rep cap requeriment o notificació administrativa sobre la sol·licitud, s'entén complert el requisit, i l'interessat pot sol·licitar a l'Administració tributària el reconeixement del benefici fiscal aportant una còpia segellada de la sol·licitud.
- Remissió dels certificats expedits. El consorci o l'òrgan administratiu corresponent ha de remetre al Departament de Gestió Tributària de l'AEAT, durant els mesos de gener, abril, juliol i octubre, una còpia dels certificats emesos durant el trimestre anterior per a la seva ulterior remissió als corresponents òrgans de gestió. Si el consorci o l'òrgan administratiu corresponent no ha emès el certificat sol·licitat, ha de remetre una còpia de la sol·licitud presentada per l'interessat.

Activitats

1. Definiu el concepte d'*entitats beneficiàries del mecenatge*.
2. Indiqueu els requisits que han de complir les donacions i aportacions que donen dret a practicar les deduccions que preveu la Llei 49/2002.
3. Assenyaleu l'import i els límits d'aquestes deduccions, amb les especialitats previstes per a les activitats prioritàries del mecenatge.
4. Comenteu en què consisteixen els convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general.
5. Enumereu els beneficis fiscals que es poden establir per als programes de suport a esdeveniments d'interès públic excepcional.

Exercicis d'autoavaluació

De selecció

1. Es consideren entitats beneficiàries del mecenatge, entre d'altres,...
 - a) les ESFL, excepte les entitats benèfiques de la construcció.
 - b) Els museus del Prado i Reina Sofia.
 - c) Totes les anteriors.
2. La condició d'entitats beneficiàries del mecenatge...
 - a) només correspon a les ESFL que figuren en la Llei 49/2002.
 - b) la poden tenir altres entitats no previstes en la Llei 49/2002 durant la celebració de determinats esdeveniments quan així s'estableixi expressament en una llei.
 - c) implica que siguin deduïbles les donacions que realitzin aquestes entitats a favor d'altres entitats que no tinguin aquest caràcter.
3. Quines donacions donen dret a practicar les deduccions previstes en els incentius fiscals al mecenatge?
 - a) Qualsevol donació efectuada a entitats beneficiàries del mecenatge.
 - b) Les donacions irrevocables, pures i simples efectuades a qualsevol entitat.
 - c) Les donacions irrevocables, pures, simples efectuades a entitats beneficiàries del mecenatge.
4. Quina és la base de la deducció en la constitució d'un dret real d'usdefruit sobre béns immobles durant un exercici complet?
 - a) El valor comptable i, si no, el valor determinat d'acord amb les normes de l'IP.
 - b) El 2% del valor cadastral de l'immoble.
 - c) L'import anual resultant d'aplicar l'interès legal dels diners al valor de l'usdefruit determinat en el moment de la seva constitució d'acord amb les normes de l'IPT i AJD.
5. La Sra. Generosa ha donat 10.000 euros a una entitat beneficiària del mecenatge. Si la seva base liquidable és de 30.000 euros, quins són la base i el percentatge de la deducció?
 - a) La base de la deducció són 10.000 euros i el percentatge, el 25%.
 - b) La base de la deducció són 10.000 euros i el percentatge, el 10%.
 - c) La base de la deducció són 3.000 euros i el percentatge, el 25%.
6. Davant l'Administració tributària, la justificació dels donatius, les donacions i les aportacions que siguin deduïbles es realitza mitjançant...
 - a) un certificat expedit per l'entitat beneficiària.
 - b) una còpia del contracte pel qual s'efectua el donatiu, la donació o l'aportació corresponent.
 - c) NIF i altres dades d'identificació del donant i de l'entitat donatària.
7. Les activitats prioritàries del mecenatge...

- a) són les úniques en què s'eleven els límits i percentatges establerts amb caràcter general per als incentius fiscals al mecenatge.
- b) no poden elevar els límits i els percentatges establerts amb caràcter general per als incentius fiscals al mecenatge.
- c) es poden establir mitjançant LPGE.

8. En els convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general...

- a) la difusió de la participació del col·laborador constitueix una prestació de serveis.
- b) les quantitats satisfetes no tenen la consideració de despeses deduïbles.
- c) el règim fiscal aplicable a les quantitats satisfetes en compliment d'aquests convenis és incompatible amb els altres incentius fiscals previstos en la Llei 49/2002.

9. Als programes de suport a esdeveniments d'interès públic excepcional...

- a) s'exigeix una llei específica per la qual s'aprovi el programa de suport a l'esdeveniment d'interès públic excepcional corresponent i en què s'estableixin els beneficis fiscals corresponents.
- b) és necessari el reconeixement previ de l'Administració tributària per a poder gaudir dels beneficis fiscals previstos en els programes esmentats.
- c) Totes dues respostes són correctes.

10. El certificat del consorci o de l'òrgan administratiu corresponent...

- a) l'envia d'ofici l'Administració si l'entitat compleix els requisits establerts en la llei.
- b) l'ha de sol·licitar l'interessat i, en cas de no rebre una resposta en el termini establert, el silenci és positiu.
- c) no és necessària per al reconeixement dels beneficis fiscals en matèria de tributs locals.

Casos pràctics

11. En relació amb la Commemoració del Bicentenari de la Constitució de 1812, són diversos els patrocinadors que han satisfet quantitats al Consorci. Quin tractament tenen aquestes quantitats en l'IS: són una despesa fiscalment deduïble o s'apliquen com una deducció sobre la quota íntegra?

12. Una associació sense ànim de lucre té la consideració d'ESFL i està subjecta al règim especial de la Llei 49/2002. El seu objecte és contribuir a la reducció de la mortalitat infantil causada per la falta d'higiene als països en via de desenvolupament. Per a això s'encarrega de la recollida, el reciclatge i la desinfecció de sabons usats rebutjats per establiments hotelers i, posteriorment, els envia de manera gratuïta als països en via de desenvolupament. Tenen la consideració de donatius deduïbles els lliuraments de sabons usats que realitzen els establiments hotelers a l'associació?

Solucionari

Exercicis d'autoavaluació

1. c

2. b

3. c

4. b

5. c

6. a

7. c

8. c

9. c

10. b

11. La celebració de la Commemoració del Bicentenari de la Constitució de 1812 té la consideració d'esdeveniment d'excepcional interès públic (DA 59a. Llei 51/2007, de 26 de desembre). Aquesta llei indica que els beneficis fiscals del Bicentenari de la Constitució de 1812 són els màxims que estableix l'article 27.3 de la Llei 49/2002. Així, per exemple, els subjectes passius de l'IS poden deduir de la quota íntegra de l'impost el 15% de les despeses que, en compliment dels plans i programes d'activitats establerts pel consorci, realitzin en la propaganda i publicitat de projecció plurianual que serveixin directament per a la promoció d'aquest esdeveniment.

No obstant això, hem de tenir en compte els dos límits que s'estableixen per a la deducció de les despeses de propaganda i publicitat. En primer lloc, l'import d'aquesta deducció no pot excedir el 90% de les quantitats satisfetes, en concepte de patrocini, al consorci, entitats de titularitat pública o ESFL encarregades de la realització de programes i activitats de l'esdeveniment (DA 59a. Llei 51/2007, de 26 de desembre). En segon lloc, l'import d'aquesta deducció, juntament amb les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats previstes en la normativa de l'IS (capítol IV del títol VI de la LIS) no pot excedir el 35% o 50% de la quota íntegra minorada en les deduccions per a evitar la doble imposició interna i internacional i les bonificacions.

D'altra banda, recordem que la base de la deducció de les despeses de propaganda i publicitat és l'import total de la despesa realitzada quan el contingut del suport publicitari es refereixi de manera essencial a la divulgació de la celebració de l'esdeveniment. En cas contrari, la base de la deducció és el 25% d'aquesta despesa.

Així mateix, la Llei 49/2002 estableix un incentiu fiscal en l'IS sobre les donacions irrevocables, pures i simples realitzades a favor d'entitats beneficiàries del mecenatge, consistent en una deducció en la quota íntegra del 35% de l'import donat, de manera que aquestes donacions no són una despesa fiscalment deduïble en la determinació de la base imposable del donant (article 14 LIS).

La Llei 49/2002 estableix també incentius fiscals sobre els convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general, i considera com a despeses deduïbles per a determinar la base imposable de l'IS les ajudes econòmiques realitzades a entitats beneficiàries del mecenatge, encara que no constitueixin prestacions de serveis. En absència d'aquesta norma, aquestes ajudes no serien deduïbles ja que responen a una liberalitat. A més, no generarien una deducció en la quota íntegra perquè no tenen la consideració de donació irrevocable, pura i simple. Per tant, la finalitat de la Llei 49/2002 és incentivar fiscalment els esforços econòmics privats a favor d'activitats d'interès general.

Per a analitzar el tractament fiscal de les quantitats satisfetes al consorci en aquest cas, comentarem el criteri establert per la DGT en la seva consulta vinculant d'11 de febrer de 2011, en què s'aborda precisament la qüestió que plantegem (V0304-11). La DGT comença assenyalant que la DA 59a. de la Llei 51/2007, de manera expressa, inclou aquestes quantitats a efectes del càlcul del límit esmentat, la qual cosa implica que, malgrat que les quantitats lliurades no responguin a donacions, s'equiparen a aquestes a fi d'habilitar una deducció en la quota íntegra sobre les despeses de propaganda i publicitat realitzades per l'entitat que també serveixin per a promoure l'esdeveniment.

Per tant, queda per interpretar si aquestes despeses de patrocini són fiscalment deduïbles en la base imposable i permeten, a més, generar una deducció en la quota íntegra en el sentit anteriorment indicat. Sobre aquest tema, s'ha de tenir en compte el que estableix l'article 27.3 de la Llei 49/2002, en el sentit que "si s'aplica aquesta deducció, aquestes donacions no es poden acollir a qualsevol dels incentius fiscals previstos en aquesta llei". Això significa que si el que ha satisfet l'entitat té la consideració de donació, la deducció en la quota íntegra en concepte de propaganda impediria aplicar una altra deducció addicional en concepte de donació.

Per això, la DGT considera que la DA 59a. de la Llei 51/2007, en incloure les despeses de patrocini en el càlcul del límit de deducció en la quota íntegra, està assimilant aquestes despeses a veritables donacions, amb caràcter general fiscal. Això implica negar la deducció en la base imposable de les despeses de patrocini, atès que, segons la finalitat perseguida per la Llei 49/2002, no té sentit que el legislador pretengui que el patrocini estigui més ben tractat fiscalment que les donacions pures, quan aquestes últimes són les principals manifestacions del mecenatge.

Segons la DGT, una interpretació contrària a l'anterior, que permetés compatibilitzar la deducció en la base imposable i la deducció en la quota íntegra, portaria a la situació que l'entitat patrocinadora no solament no estaria suportant cap contribució neta a l'esdeveniment—és a dir, la norma així entesa no estaria incentivant cap esforç privat en activitats d'interès general—, sinó que estaria permetent obtenir un benefici econòmic com a conseqüència del patrocini, ja que l'import recuperat és superior a la despesa suportada. Per tant, la DGT assenyala que s'estaria en una situació propera a un producte financer, la qual cosa no sembla que sigui la finalitat dels incentius fiscals establerts en aquesta norma legal.

12. L'associació, com que té la condició d'ESLF i està subjecta al règim especial, té la consideració d'entitat beneficiària del mecenatge (article 16 Llei 49/2002). Per tant, els donatius dels establiments hotelers realitzats a favor d'aquesta poden donar dret a practicar les deduccions previstes com a incentius fiscals al mecenatge. Per a això s'exigeix que els donatius siguin irrevocables, purs i simples (article 17 Llei 49/2002). Com que es tracta d'un donatiu en espècie, la base de la deducció es determina pel valor comptable que tingui el bé en el moment de la transmissió i, si no, el valor determinat d'acord amb les normes de l'IP. Aquest valor té com a límit màxim el valor normal en el mercat del bé o dret transmès en el moment de la transmissió (article 18 Llei 49/2002).

En el cas plantejat, el donatiu consisteix en el lliurament de sabons usats rebutjats per establiments hotelers. Per tant, l'import que s'ha de tenir en compte és el valor comptable dels sabons rebutjats per aquests establiments. D'acord amb el criteri de la DGT en la consulta vinculant de 4 de març de 2011 (V0530-11), els sabons que adquireix un establiment hotelier per a l'ús dels seus clients formen part de les existències, tal com les defineix el Pla general de comptabilitat en el grup 3 de les definicions i relacions comptables: "Grup 3. Existències. Són actius posseïts per a ser venuts en el curs normal de l'explotació [...] o subministraments per a ser consumits en el procés de producció o en la prestació de serveis."

Per contra, en el cas improbable que els sabons usats tinguin un valor intrínsec i figurin en el balanç com a existències per aquest valor, el lliurament d'aquests béns com a donatiu a una ESFL sí que podria donar dret a practicar les deduccions previstes com a incentius fiscals al mecenatge. No obstant això, el més normal és que els sabons usats a què es refereix aquest cas no tinguin valor comptable, ja que el seu valor recuperable és nul, cosa que implica que no es pot generar cap deducció.

En cas que siguin deduïbles, la justificació dels donatius, les donacions i les aportacions s'hauria de justificar mitjançant un certificat expedit per l'associació. L'associació també hauria de remetre a l'Administració tributària una declaració informativa sobre els certificats emesos dels donatius, les donacions i les aportacions deduïbles percebuts durant cada any natural (article 24 Llei 49/2002 i 6 RD 1270/2003).