

Incentivos fiscales al mecenazgo

Alejandro García Heredia

PID_00201201



Los textos e imágenes publicados en esta obra están sujetos –excepto que se indique lo contrario– a una licencia de Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada (BY-NC-ND) v.3.0 España de Creative Commons. Podéis copiarlos, distribuirlos y transmitirlos públicamente siempre que citéis el autor y la fuente (FUOC. Fundació para la Universitat Oberta de Catalunya), no hagáis de ellos un uso comercial y ni obra derivada. La licencia completa se puede consultar en <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/es/legalcode.es>

Índice

Introducción	5
Objetivos	6
1. Entidades beneficiarias del mecenazgo	7
2. Régimen fiscal de las donaciones y aportaciones	9
2.1. Donativos, donaciones y aportaciones deducibles	9
2.2. Base de las deducciones	11
2.3. Importe de las deducciones	12
2.4. Tratamiento de las rentas derivadas de los donativos, donaciones y aportaciones	14
2.5. Justificación de los donativos, donaciones y aportaciones deducibles	14
2.6. Actividades prioritarias de mecenazgo	15
2.7. Universidades de ESFL	17
3. Régimen fiscal de otras formas de mecenazgo	19
3.1. Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general	19
3.2. Gastos en actividades de interés general	20
3.3. Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público	20
Actividades	29
Ejercicios de autoevaluación	29
Solucionario	31

Introducción

En este módulo se estudian los incentivos fiscales al mecenazgo que se establecen en la Ley 49/2002. Con carácter previo, se delimita el concepto de entidades beneficiarias del mecenazgo, pues no siempre coincide con el de ESFL que hemos analizado en los módulos anteriores. A continuación, el módulo se centra en los denominados incentivos fiscales al mecenazgo, distinguiendo dos grupos:

- El Régimen fiscal de las donaciones y aportaciones.
- El Régimen fiscal de otras formas de mecenazgo.

Con respecto a las donaciones y aportaciones a entidades beneficiarias del mecenazgo, se analizan varias cuestiones, tales como los requisitos que deben reunir los donativos, donaciones y aportaciones para que sean deducibles, la base de las deducciones, el importe de las mismas, el tratamiento de las rentas derivadas de los donativos, donaciones y aportaciones, la justificación de haber realizado los mismos, las denominadas actividades prioritarias de mecenazgo y las especialidades previstas para las universidades de ESFL. En cuanto al Régimen fiscal de otras formas del mecenazgo, se distinguen las siguientes:

- Los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general.
- Los gastos en actividades de interés general.
- Los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

Objetivos

1. Relacionar las entidades beneficiarias del mecenazgo.
2. Comprender el tratamiento fiscal de las deducciones por donaciones y aportaciones a las entidades beneficiarias del mecenazgo.
3. Delimitar las actividades prioritarias de mecenazgo y su tratamiento fiscal.
4. Identificar los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general.
5. Entender los incentivos aplicables a los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

1. Entidades beneficiarias del mecenazgo

El **mecenazgo** es la participación privada en la realización de actividades de interés general. La Ley 49/2002 (artículo 1) establece una serie de incentivos fiscales para los donativos, donaciones y aportaciones que cumpliendo determinados requisitos se destinen a las denominadas **entidades beneficiarias del mecenazgo**.

Las entidades beneficiarias del mecenazgo (artículo 16 Ley 49/2002 y DD. AA. 5.^a, 6.^a, 7.^a, 9.^a, 10.^a, 13.^a, 18.^a, 19.^a) son las siguientes:

- Las **ESFL** que hemos estudiado en los módulos anteriores, es decir, aquellas que cumplen los requisitos subjetivos y objetivos para la aplicación del Régimen especial de la Ley 49/2002.
- Las siguientes **Administraciones públicas**: Estado, comunidades autónomas y entidades locales, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades autónomas de carácter análogo de las comunidades autónomas y de las entidades locales.
- Las **universidades públicas** y los **colegios mayores** adscritos a las mismas.
- El **Instituto Cervantes**, el **Institut Ramón Llull** y las demás **instituciones con fines análogos** de las comunidades autónomas con lengua oficial propia.
- Los **organismos públicos de investigación** dependientes de la Administración General del Estado.
- Los **consorcios** Casa de América, Casa de Asia, Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània y el Museo Nacional de Arte de Cataluña.
- **Museo Nacional del Prado** y **Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía**.
- La **celebración de determinados acontecimientos**. Otras entidades también pueden tener la condición de beneficiarias del mecenazgo durante la celebración de determinados acontecimientos cuando así se establezca expresamente en una ley.

Ejemplo

Este es el caso de las entidades sin ánimo de lucro constituidas con motivo de la 33.ª Copa de América y de la salida de la Vuelta al Mundo a Vela, así como de los respectivos Consorcios de Valencia y Alicante (DA 7.ª Ley 41/2007 y DA 5.ª Ley 33/2010).

Otras entidades beneficiarias del mecenazgo

Asimismo, se indica expresamente que tienen la condición de entidades beneficiarias del mecenazgo las siguientes: Cruz Roja; ONCE; Obra Pía de los Santos Lugares; entidades de la Iglesia católica (contempladas en los artículos IV y V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede) y las de otras Iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan establecidos acuerdos de cooperación con el Estado español, e Instituto de España y Reales Academias integradas en el mismo, así como las instituciones de las comunidades autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.

En general, el concepto de entidades beneficiarias del mecenazgo es más amplio que el de ESFL y no siempre coinciden. Todas las ESFL tienen la condición de entidades beneficiarias del mecenazgo, pero no todas las entidades beneficiarias del mecenazgo son ESFL.

Existe, no obstante, alguna excepción, como el caso de las denominadas entidades benéficas de la construcción, que tienen la condición de ESFL pero no son entidades beneficiarias del mecenazgo.

Ejemplo

Varias personas físicas y jurídicas realizan aportaciones y donaciones a una asociación sin ánimo de lucro. ¿Pueden aplicarse los incentivos fiscales del mecenazgo?

No, porque una asociación sin ánimo de lucro no es una entidad beneficiaria del mecenazgo. Son entidades beneficiarias del mecenazgo las ESFL que estén acogidas al Régimen especial y una asociación sin ánimo de lucro no tiene por sí misma dicha condición. Para que fuera una ESFL sería necesario que la asociación fuera declarada de utilidad pública o que tuviera la consideración de organización no gubernamental de desarrollo, debidamente inscrita en el correspondiente registro y cumpliera todos los requisitos contenidos del artículo 3 de la Ley 49/2002 (V1175-12).

Las personas o entidades que realicen donaciones o aportaciones a las entidades beneficiarias del mecenazgo tienen derecho a una deducción en el IRPF, IS o IRNR según corresponda. A continuación analizaremos cuáles son los donativos y aportaciones que dan derecho a la deducción, la base de la deducción, el importe de la deducción y los medios para justificar la realización de dichos donativos y aportaciones. Además, las rentas que se generen con ocasión de estas formas de mecenazgo están exentas de los impuestos que pueden gravarlas, tales como el IRPF, IS, IRNR o IIVTNU.

Lecturas recomendadas

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. Régimen fiscal de las donaciones y aportaciones

2.1. Donativos, donaciones y aportaciones deducibles

Los donativos, donaciones y aportaciones que dan derecho a practicar las deducciones a las que luego nos referiremos son aquellos que cumplan dos requisitos:

- **Requisito subjetivo:** deben realizarse a favor de las entidades beneficiarias del mecenazgo.
- **Requisito objetivo:** deben ser irrevocables, puros y simples, y encontrarse entre los siguientes:
 - Donativos y donaciones dinerarias de bienes o de derechos.
 - Cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.
 - La constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizada sin contraprestación.
 - Donativos o donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, que estén inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o incluidos en el Inventario General de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.
 - Donativos o donaciones de bienes culturales de calidad garantizada en favor de entidades que persigan entre sus fines la realización de actividades museísticas y el fomento y la difusión del patrimonio histórico artístico.

Ánimo de liberalidad

Como regla general, las cuotas satisfechas por los socios a las asociaciones de las que son miembros no tienen carácter deducible, por cuanto que las aportaciones realizadas por este concepto no resultan asimilables a las aportaciones que se realizan a título de donación al no concurrir en aquellas las notas que caracterizan a estas: su carácter voluntario y el ánimo de liberalidad. No obstante, excepcionalmente se ha considerado que son asimilables a los donativos, a efectos de la práctica de la deducción correspondiente, las cuotas satisfechas por sus miembros a asociaciones declaradas de utilidad pública, cuando tal aportación se realice con ánimo de liberalidad.

La existencia de este ánimo de liberalidad resulta una cuestión de difícil determinación, puesto que depende de las concretas circunstancias que concurran en cada caso. Con carácter general, puede afirmarse que para la determinación de la existencia o no de este ánimo de liberalidad debe acudir a criterios de carácter objetivo, de forma que no se tengan en cuenta las motivaciones subjetivas de las personas que satisfacen tales cuotas, debiéndose atender, en particular, a los derechos que, a cambio del pago de tales cuotas, otorguen a quienes las satisfacen los estatutos de la correspondiente asociación. En este

Donativos, donaciones y aportaciones

Artículo 17 Ley 49/2002.

Lectura recomendada

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

Lectura recomendada

Consulta vinculante de la DGT de 8 de febrero del 2008 (V0265-08).

Voluntariado

Las prestaciones de servicios a título gratuito no están incluidas en la lista de donativos de la Ley 49/2002.

sentido, la DGT ha considerado que el simple hecho de recibir información por parte de una asociación no puede entenderse que se corresponda con uno de tales derechos a efectos de la exclusión de la aplicación de la correspondiente deducción (V0265-08).

Patrimonio Histórico de las comunidades autónomas

El Régimen de los incentivos fiscales al mecenazgo es igualmente aplicable a los bienes culturales declarados o inscritos por las comunidades autónomas, de acuerdo con lo establecido en sus normas reguladoras (DA 4.ª Ley 49/2002).

En general, la característica que define a las donaciones, donativos y aportaciones deducibles es su carácter voluntario y el ánimo de liberalidad, por ello se exige que sean **irrevocables, puros y simples**. Este ánimo de liberalidad se desvirtúa cuando existe una carga onerosa o remuneratoria para el beneficiario de la donación.

Ejemplo

Una entidad ha donado una cantidad de dinero al ayuntamiento en el que residen sus socios para que este adquiriera una escultura y la instale en el lugar que considere oportuno dentro del municipio. ¿Se puede beneficiar esta donación de los incentivos fiscales para el mecenazgo?

En este caso, el donatario es una de las entidades beneficiarias del mecenazgo, pues se trata de una entidad local. La donación se encuentra dentro de la lista que hemos examinado al tratarse de un donativo dinerario. Por tanto, parece que cumple el requisito subjetivo y objetivo que hemos analizado. Sin embargo, para que las donaciones sean deducibles deben ser irrevocables, puras y simples. Es en este punto en el que podrían plantearse más dudas, ya que la donación está condicionada a que el ayuntamiento adquiriera una escultura y la instale dentro del municipio. Sería necesario analizar si esta condición desvirtúa el ánimo de liberalidad. En un caso similar, la DGT concluyó que la condición que vinculaba la cantidad donada a la adquisición de una escultura por parte del ayuntamiento no determinaba una carga onerosa o remuneratoria para el mismo, por lo que no desvirtuaba el ánimo de liberalidad de la donación. En definitiva, en ausencia de otras condiciones que limiten dicho ánimo de liberalidad, esta clase de donaciones dan derecho a deducción (V0245-06).

En caso de **revocación de la donación** por alguno de los supuestos del Código civil, se exige que el donante ingrese, en el período impositivo en el que dicha revocación se produzca, las cuotas correspondientes a las deducciones aplicadas, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan. Esta regla es consecuencia del carácter irrevocable, puro y simple que se exige para las donaciones.

Asociaciones

Los asociados tienen derecho a separarse voluntariamente de la asociación en cualquier momento. Los estatutos pueden establecer que, en caso de separación voluntaria de un asociado, este pueda percibir la participación patrimonial inicial u otras aportaciones económicas realizadas, sin incluir las cuotas de pertenencia a la asociación que hubiese abonado y siempre que la reducción patrimonial no implique perjuicios a terceros (artículo 23 LO 1/2002). En los casos de **separación voluntaria de las asociaciones**, se aplica igualmente la regla de **revocación** de la donación.

2.2. Base de las deducciones

La base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones realizados a favor de las entidades beneficiarias del mecenazgo es la que se indica a continuación para cada caso:

Base

Artículo 18 Ley 49/2002.

- **Donativos dinerarios:** su importe.
- **Donativos o donaciones de bienes o derechos:** el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del IP.

Ejemplo

La entidad Altruismo, S. A. ha donado a una fundación que tiene la condición de ESFL un cheque por valor de 3.000 euros, además de un vehículo, cuyo valor contable en el momento de la transmisión es de 6.000 euros y su valor de mercado de 10.000 euros. ¿Cuál es la base de la deducción en estos casos?

En el caso del donativo dinerario (cheque), la base de la deducción es su importe: 3.000 euros. En el caso de la donación del vehículo, la base de la deducción es su valor contable en el momento de la transmisión: 6.000 euros.

- Constitución de un derecho real de **usufructo sobre bienes inmuebles:** el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 2% al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.

Ejemplo

El 1 de diciembre del 2011, la Sra. Fernández, rica propietaria sevillana, constituyó a favor de un colegio mayor adscrito a una universidad pública un usufructo vitalicio sobre un bien inmueble, cuyo valor catastral era de 150.000 euros. ¿Cuál es la base de la deducción en el 2011 y el 2012?

Téngase en cuenta que los colegios mayores adscritos a universidades públicas tienen la consideración de entidades beneficiarias del mecenazgo (art. 16, letra c Ley 49/2002). La base de la deducción en el 2011 se debe determinar proporcionalmente al número de días correspondiente a dicho período impositivo (1 mes) aplicando el 2% al valor catastral del inmueble: $150.000/12 \times 0,02 = 250$. Por su parte, en el 2012 la base de la deducción es la siguiente: $150.000 \times 0,02 = 3.000$.

- Constitución de un derecho real de **usufructo sobre valores:** el importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.

Ejemplo

El Sr. Moreno constituyó un usufructo sobre unas acciones que generaron en el 2012 unos dividendos de 2.500 euros a favor de una fundación que tiene la condición de ESFL. ¿Cuál es la base de la deducción?

La base de la deducción que se puede aplicar el Sr. Moreno es el importe de los dividendos percibidos por la fundación durante el ejercicio 2012, esto es, 2.500 euros.

- Constitución de un derecho real de **usufructo sobre otros bienes y derechos:** el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero

de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del ITP y AJD.

Ejemplo

La entidad Dadvosa, S. L. ha constituido a favor de una ESFL un usufructo temporal de cinco años sobre una maquinaria industrial, cuyo valor es de 12.000 euros. ¿Cuál es la base de la deducción?

Puesto que no se trata de un bien inmueble ni de valores, la base de la deducción es el resultado de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado de acuerdo con las normas del ITP y AJD. Así, el valor del usufructo según las normas del ITP y AJD es 1.200 ($0,02 \times 5 \times 12.000$) y el tipo de interés legal del dinero en el 2012, el 4%. Por tanto, la base de la deducción en el 2012 es $0,04 \times 1.200 = 48$.

- Donativos o donaciones de **obras de arte de calidad garantizada** y de los bienes que formen parte del **Patrimonio Histórico Español**: la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. En el caso de los bienes culturales que no formen parte del Patrimonio Histórico Español, la Junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.

Comunidades autónomas

La valoración de tales bienes por las comunidades autónomas se realiza por sus órganos competentes según las respectivas normas reguladoras. La valoración se realiza también por estos mismos órganos cuando la donataria sea una comunidad autónoma (DA 4.^a Ley 49/2002).

El valor determinado de acuerdo con estas reglas tiene como **límite máximo** el **valor normal en el mercado** del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión.

2.3. Importe de las deducciones

Las deducciones se aplican sobre las cuotas del IRPF, el IS y el IRNR. El importe de las deducciones es el siguiente:

- **IRPF**. Se aplica sobre la cuota íntegra y consiste en un 25% de la base de la deducción. Cuando no se trate de entidades beneficiarias del mecenazgo, se reconoce una deducción del 10% de las cantidades donadas a favor de:
 - Fundaciones legalmente reconocidas que rindan cuentas al órgano del protectorado.
 - Asociaciones declaradas de utilidad pública (artículo 68.3 LIRPF).
- **IS**. Se aplica sobre la cuota íntegra minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en la LIS y consiste en un 35% de la base de la deducción.

Límite de la base de la deducción

La base de esta deducción no puede exceder del 10% de la base imponible del período impositivo. Las cantidades que excedan de este límite se pueden aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

Importe

Artículos 19, 20 y 21 Ley 49/2002.

Límite de la base de la deducción

La base de la deducción no puede exceder del 10% de la base liquidable del contribuyente.

- **IRNR.** Los contribuyentes con **establecimiento permanente** pueden aplicar la deducción prevista en el IS, mientras que los contribuyentes **sin establecimiento permanente** pueden aplicar la deducción establecida en el IRPF. La deducción la aplicarán en las declaraciones del IRNR que presenten por hechos impositivos acaecidos en el plazo de un año desde la fecha del donativo, donación o aportación.

Límite de la base de la deducción

En el caso de los contribuyentes sin establecimiento permanente, la base de esta deducción no puede exceder del 10% de la base imponible del conjunto de las declaraciones presentadas en ese plazo.

Ejemplo

La sociedad Mecenas, S. A. ha donado un bien de su patrimonio empresarial a una fundación acogida al Régimen de las ESFL. El valor contable de dicho bien es de 100.000 euros. La base imponible de la sociedad en el ejercicio X es de 500.000 euros y en el ejercicio X+1 de 1.000.000 euros. ¿Cuál es el importe de la deducción que puede practicar la sociedad Mecenas, S. A. en ambos ejercicios?

Con carácter general, la base de la deducción es el valor contable del bien (100.000) y el porcentaje de la deducción el 35%. Sin embargo, debemos tener en cuenta que la base de la deducción no puede exceder del 10% de la base imponible del período impositivo, por lo que en el ejercicio X la base de la deducción se limita a 50.000 ($0,10 \times 500.000$). Así, el importe que se puede deducir la sociedad en dicho ejercicio es de 17.500 ($0,35 \times 50.000$). En el ejercicio X+1 se podrá aplicar la deducción sobre el resto de la base del donativo, por lo que se podrá deducir otros 17.500 ($0,35 \times 50.000$).

Estas deducciones también se aplican a las donaciones efectuadas a los **partidos políticos** por contribuyentes del IRPF, IS o IRNR (artículo 12.2 LO 8/2007).

Régimen de las donaciones a partidos políticos

Las donaciones privadas que pueden recibir los partidos políticos son las siguientes (artículo 4 LO 8/2007):

- Donaciones no finalistas, nominativas, en dinero o en especie, procedentes de personas físicas o jurídicas, dentro de los límites y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidas en esta Ley.
- Donaciones de carácter irrevocable destinadas a la realización de las actividades propias de la entidad donataria.
- Donaciones procedentes de personas jurídicas, que requieren siempre acuerdo adoptado en debida forma por el órgano social competente.

En cambio, los partidos políticos no pueden recibir donaciones procedentes ni de organismos, entidades o empresas públicas, ni de empresas privadas que, mediante contrato vigente, presten servicios o realicen obras para las administraciones públicas, organismos públicos o empresas de capital mayoritariamente público.

Las cantidades donadas a los partidos políticos deben abonarse en cuentas de entidades de crédito, abiertas exclusivamente para dicho fin. Los ingresos efectuados en estas cuentas son, únicamente, los que provengan de estas donaciones. Es obligatorio dejar constancia de la fecha e importe de la donación y del nombre e identificación fiscal del donante.

La forma de justificar estas donaciones es mediante certificado de la entidad bancaria en caso de donaciones dinerarias; cuando se trate de donaciones en especie, se justifica con la certificación expedida por el partido político en la que se haga constar, además de la identificación del donante, el documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado haciendo mención expresa del carácter irrevocable de la donación.

2.4. Tratamiento de las rentas derivadas de los donativos, donaciones y aportaciones

Se establece una **exención de las rentas y plusvalías** que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos, donaciones o aportaciones efectuadas a favor de las entidades beneficiarias del mecenazgo.

Tratamiento de las rentas

Artículo 23 Ley 49/2002.

La exención se regula del siguiente modo:

- **IRPF, IS y IRNR.** Están exentas las ganancias patrimoniales y las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos, donaciones y aportaciones.
- **IIVTNU.** Están exentos los incrementos que se pongan de manifiesto en las transmisiones de terrenos, o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas con ocasión de los donativos, donaciones y aportaciones.

Ejemplo

La entidad Altruismo, S. A. ha donado a una fundación que tiene la condición de ESFL un vehículo cuyo valor contable en el momento de la transmisión es de 6.000 euros y su valor de mercado de 10.000 euros. ¿Cuál es el tratamiento de la renta derivada de la donación?

Con ocasión de la transmisión se ha generado una renta por la diferencia entre el valor de mercado y el valor contable del vehículo ($10.000 - 6.000 = 4.000$). Esta ganancia está exenta.

2.5. Justificación de los donativos, donaciones y aportaciones deducibles

La justificación de los donativos, donaciones y aportaciones que resultan deducibles se realiza mediante una **certificación expedida por la entidad beneficiaria**.

Justificación

Artículos 24 Ley 49/2002 y 6 RD 1270/2003.

La certificación debe contener, al menos, los siguientes extremos:

- NIF y datos de identificación del donante y de la entidad donataria.
- Mención expresa de que la entidad donataria se encuentra incluida en las entidades beneficiarias del mecenazgo.
- Fecha e importe del donativo cuando este sea dinerario.
- Documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado cuando no se trate de donativos en dinero.

- Destino que la entidad donataria dará al objeto donado en el cumplimiento de su finalidad específica.
- Mención expresa del carácter irrevocable de la donación, sin perjuicio de lo establecido en las normas imperativas civiles que regulan la revocación de donaciones.

La entidad beneficiaria debe remitir a la Administración tributaria una **declaración informativa** sobre las certificaciones emitidas. En esta declaración informativa, además de sus datos de identificación, la entidad debe incluir la siguiente información referida a los donantes y aportantes:

- Nombre y apellidos, razón o denominación social.
- Número de identificación fiscal.
- Importe del donativo o aportación. En caso de que estos sean en especie, se debe indicar la valoración de lo donado o aportado.
- Referencia a si el donativo o la aportación se perciben para las actividades prioritarias de mecenazgo que se señalen por LPGE.
- Información sobre las revocaciones de donativos y aportaciones que, en su caso, se hayan producido en el año natural.
- Indicación de si el donativo o aportación da derecho a la aplicación de alguna de las deducciones aprobadas por las comunidades autónomas.

La presentación de esta declaración informativa se realiza en el mes de enero de cada año, en relación con los donativos percibidos en el año inmediato anterior. Esta declaración informativa se efectúa en la forma y lugar que determine el ministro de Hacienda, pudiendo establecer los supuestos en que deba presentarse en soporte directamente legible por ordenador o por medios telemáticos.

2.6. Actividades prioritarias de mecenazgo

Se habilita a la LPGE para que establezca lo siguiente:

- Una relación de **actividades prioritarias de mecenazgo** en el ámbito de los fines de interés general.
- Las **entidades beneficiarias** de las mismas.

Actividades

Artículo 22 Ley 49/2002.

En relación con dichas actividades y entidades, la LPGE puede elevar en **cinco puntos porcentuales**, como máximo, los porcentajes y límites de las deducciones que hemos analizado.

Así, en el caso de actividades prioritarias de mecenazgo, las deducciones pueden llegar hasta el 30% y 40% y los límites de la base de la deducción, hasta el 15%.

A título de ejemplo, podemos indicar algunas de las actividades prioritarias del mecenazgo y de las entidades beneficiarias establecidas para el año 2012 (DA 3.ª D-Ley 20/2011 y Ley 2/2012):

- Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios audiovisuales.
- La promoción y la difusión de las lenguas oficiales de los diferentes territorios del Estado español llevadas a cabo por las correspondientes instituciones de las comunidades autónomas con lengua oficial propia.
- La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionana en la LPGE 2011 (anexo VIII), así como las actividades y bienes que se incluyan, previo acuerdo entre el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte y el Ministerio de Industria, Energía y Turismo, en el programa de digitalización, conservación, catalogación, difusión y explotación de los elementos del Patrimonio Histórico Español “patrimonio.es” (artículo 75 Ley 53/2002).
- Los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las administraciones públicas.
- Los proyectos y actuaciones de las administraciones públicas dedicadas a la promoción de la sociedad de la información, y en particular, aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.
- La investigación, desarrollo e innovación en las instalaciones científicas que, a este efecto, se relacionan en la LPGE 2011 (anexo XII).
- La investigación, desarrollo e innovación en los ámbitos de las nanotecnologías, la salud, la genómica, la proteómica y la energía, y en entornos de excelencia internacional, realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a propuesta del Ministerio de Economía y Competitividad.

- El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación, llevadas a cabo por la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología.
- Los programas dirigidos a la lucha contra la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las administraciones públicas o se realicen en colaboración con estas.
- Donaciones y aportaciones vinculadas a la ejecución de los proyectos incluidos en el Plan director de recuperación del patrimonio cultural de Lorca.

Los porcentajes y los límites de las deducciones se elevan en cinco puntos porcentuales en relación con las actividades incluidas en estos apartados.

2.7. Universidades de ESFL

Los donativos a favor de **universidades públicas y privadas** son deducibles si cumplen los siguientes requisitos:

- Deben efectuarse a favor de **universidades de ESFL**, siendo necesario que la ESFL haya comunicado la opción por aplicar el Régimen fiscal especial de la Ley 49/2002.
- Las universidades deben desarrollar **enseñanzas de doctorado o tercer ciclo** de estudios universitarios.
- Las universidades deben destinar el importe de la donación a **programas de investigación universitaria y doctorado**. Esta circunstancia debe constar en la certificación que han de expedir las universidades para que el contribuyente pueda justificar el carácter deducible del donativo.

Universidades

DA 18.ª LO 4/2007.

Al igual que en las actividades prioritarias del mecenazgo, en estos casos, los porcentajes y límites de la deducción se elevan en **cinco puntos porcentuales**.

Ejemplo

La Universidad X, dependiente de la Fundación para la Universidad X acogida al Régimen de las ESFL, ha recibido una donación de 70.000 euros de la entidad Investigación y Progreso, S. A. La base imponible de dicha sociedad es de 600.000 euros. En la Universidad X se imparten estudios de tercer ciclo y el importe de la donación se destinará a programas de investigación universitaria ¿Cuál es el importe de la deducción que puede practicar la sociedad?

Teniendo en cuenta que se cumplen todos los requisitos que hemos analizado, los porcentajes y límites de la deducción se elevan en cinco puntos porcentuales. Por tanto, el límite de la base de la deducción es el 15% de la base imponible de la sociedad: 90.000 ($0,15 \times 600.000$). La base de la deducción es el importe de la donación (70.000), por lo que se encuentra dentro de dicho límite. El importe de la deducción que se puede aplicar la sociedad es el 40% de la base de la deducción: 28.000 ($0,4 \times 70.000$).

3. Régimen fiscal de otras formas de mecenazgo

3.1. Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general

Los **convenios de colaboración empresarial** en actividades de interés general son aquellos por las cuales las entidades beneficiarias del mecenazgo, a cambio de una ayuda económica para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad, se comprometen por escrito a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.

Convenios

Artículo 25 Ley 49/2002.

En estos convenios, por tanto, existen **dos partes** con sus respectivas **obligaciones**:

- **Entidad colaboradora:** concede una ayuda económica a una entidad beneficiaria del mecenazgo para la realización de sus actividades.
- **Entidad beneficiaria del mecenazgo:** se compromete a difundir por cualquier medio la participación del colaborador en dichas actividades.

Lectura recomendada

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

En cuanto al **tratamiento fiscal** de las cantidades que entrega la entidad colaboradora y de la publicidad que realiza a cambio la entidad beneficiaria del mecenazgo, debemos tener en cuenta lo siguiente:

- **Entidad colaboradora.** Las cantidades satisfechas o los gastos realizados tienen la consideración de gastos deducibles para determinar la base imponible del IS de la entidad colaboradora, o del IRNR en el caso de contribuyentes con establecimiento permanente, o el rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes acogidos al Régimen de estimación directa del IRPF. El régimen fiscal aplicable a las cantidades satisfechas

Ved también

Hemos visto este último aspecto en el apartado "Sujeción al IVA de las operaciones realizadas por entidades sin ánimo de lucro", del módulo "Fiscalidad indirecta".

en cumplimiento de estos convenios de colaboración es incompatible con los demás incentivos fiscales previstos en la Ley 49/2002.

- **Entidad beneficiaria del mecenazgo.** La difusión de la participación del colaborador en el marco de los convenios de colaboración no constituye una prestación de servicios.

Lectura recomendada

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

3.2. Gastos en actividades de interés general

El contribuyente puede deducir los **gastos realizados para fines de interés general**.

Gastos

Artículo 26 Ley 49/2002.

El importe de los gastos deducibles se aplica, según corresponda, en la determinación de la base imponible del IS, del IRNR de los contribuyentes con establecimiento permanente o del rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes acogidos al Régimen de estimación directa del IRPF.

Fines de interés general

Se consideran fines de interés general, entre otros, la defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y de actos violentos; la asistencia social y la inclusión social; los fines cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios y laborales; el fortalecimiento institucional; la cooperación para el desarrollo; la promoción del voluntariado; la promoción de la acción social; la defensa del medio ambiente; el fomento de la economía social; la promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, sociales o culturales; la promoción de los valores constitucionales y la defensa de los principios democráticos; el fomento de la tolerancia, el desarrollo de la sociedad de la información, o la investigación científica y el desarrollo tecnológico y de transferencia de la misma hacia el tejido productivo como elemento impulsor de la productividad y competitividad empresarial (artículo 3.1 Ley 49/2002).

La deducción de los gastos en actividades de interés general es incompatible con los demás incentivos fiscales previstos en la Ley 49/2002.

3.3. Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público

Se consideran **programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público** el conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realizan para asegurar el adecuado desarrollo de los acontecimientos que, en su caso, se determinen por ley.

Programas de apoyo

Artículos 27 Ley 49/2002 y 7-12 RD 1270/2003.

Acontecimientos de excepcional interés público

Los siguientes eventos tienen la consideración de acontecimientos de excepcional interés público (Ley 2/2012, de 29 de junio). Los beneficios de estos programas son los máximos establecidos en el artículo 27.3 de la Ley 49/2002.

- "Vitoria-Gasteiz Capital Verde Europea 2012". La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2014.

- Campeonato del Mundo de Vela (ISAF) Santander 2014. La duración del programa será de 1 de julio del 2012 a 31 de diciembre del 2014.
- Programa “El Árbol es Vida”. La duración del programa será de 1 de julio del 2012 a 30 de junio del 2015.
- IV Centenario de las relaciones de España y Japón a través del programa de actividades del “Año de España en Japón”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará de 1 de julio del 2012 a 1 de septiembre del 2014.
- “Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca”. La duración del programa abarcará de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2014.
- “Programa Patrimonio Joven y el 4.º Foro Juvenil Iberoamericano del Patrimonio Mundial”. La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2012.
- Programa “Universidad de Invierno de Granada 2015”. La duración será de 1 julio del 2012 a 30 de junio del 2015.
- Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera “Ponferrada 2014”. La duración será de 1 de octubre del 2012 al 30 de septiembre del 2014.
- “Creación del Centro de Categoría 2 UNESCO en España, dedicado al Arte Rupestre y Patrimonio Mundial”. La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2012.
- “Barcelona World Jumping Challenge”. La duración será de 1 de noviembre del 2012 a 31 de octubre del 2015.
- “Campeonato del Mundo de Natación Barcelona 2013”. La duración será de 1 de julio del 2012 a 31 de diciembre del 2013.
- “Barcelona Mobile World Capital”. La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2014.
- “3ª edición de la Barcelona World Race”. La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2012.
- “40º aniversario de la Convención del Patrimonio Mundial (París, 1972)”. La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2012.
- Campeonato del Mundo de Tiro Olímpico “Las Gabias 2014”. La duración será de 1 de julio del 2012 a 31 de diciembre del 2014.
- “VIII Centenario de la Catedral de Santiago de Compostela”. La duración será de 1 de enero del 2011 a 30 de junio del 2012.
- Conmemoración de los “500 años de Bula Papal”. La duración será de 1 de julio del 2012 a 31 de diciembre del 2012.
- Programa “2012 Año de las Culturas, la Paz y la Libertad”. La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2012.
- “Año de la Neurociencia”. La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2012.
- “Conmemoración del VIII Centenario de la Batalla de las Navas de Tolosa y del V de la conquista de Navarra”. La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2012.
- “Año Santo Jubilar Mariano 2012-2013 en Almonte (Huelva)”. La duración será de 1 enero del 2012 a 31 de diciembre del 2013.
- “2014 Año Internacional de la Dieta Mediterránea”. La duración será de 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre del 2014.

La ley que apruebe cada uno de estos programas debe regular, al menos, los siguientes **extremos** o **contenidos de los programas**:

- La **duración** del programa, que puede ser de hasta tres años.
- La creación de un **consorcio** o la designación de un **órgano administrativo** que se encargue de la ejecución del programa y que certifique la adecuación de los gastos e inversiones realizados a los objetivos y planes del mismo.
- Las **líneas básicas** de las actuaciones que se vayan a organizar en apoyo del acontecimiento, sin perjuicio de su desarrollo posterior por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente en planes y programas de actividades específicas.

Representación de las administraciones interesadas y del Ministerio de Hacienda

En dicho consorcio u órgano deben estar representadas, necesariamente, las administraciones públicas interesadas en el acontecimiento y, en todo caso, el Ministerio de Hacienda. Para la emisión de la certificación es necesario el voto favorable de la representación del Ministerio de Hacienda.

Además, también debe regular los **beneficios fiscales** aplicables a las actuaciones, que han de estar establecidos en cada programa y deben ser, como máximo, los siguientes:

1) **Deducción de los gastos de propaganda y publicidad.** Los contribuyentes del **IS**, del **IRPF** que realicen actividades económicas en estimación directa y del **IRNR** con establecimiento permanente, tienen derecho a una deducción en la cuota íntegra del impuesto del 15% de los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

Lectura recomendada

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).

Se consideran **gastos de propaganda y publicidad** de proyección plurianual aquellos que cumplan los siguientes requisitos:

- **Certificación acreditativa.** Deben obtener la certificación acreditativa del consorcio o del órgano administrativo correspondiente.
- **Objeto.** Deben consistir en:
 - La producción y edición de material gráfico o audiovisual de promoción o información, consistente en folletos, carteles, guías, vídeos, soportes audiovisuales u otros objetos, siempre que sean de distribución gratuita y sirvan de soporte publicitario del acontecimiento.

- La instalación o montaje de pabellones específicos, en ferias nacionales e internacionales, en los que se promocióne turísticamente el acontecimiento.
 - La realización de campañas de publicidad del acontecimiento, tanto de carácter nacional como internacional.
 - La cesión por los medios de comunicación de espacios gratuitos para la inserción por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente de anuncios dedicados a la promoción del acontecimiento.
- **Finalidad.** Deben servir directamente para la promoción del acontecimiento, de modo que se favorezca la divulgación de su celebración.
 - **Límites.** Se establecen dos límites a efectos de aplicar esta deducción:
 - El importe de esta deducción no puede exceder del 90% de las donaciones efectuadas a las siguientes entidades encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento: el consorcio, las entidades de titularidad pública o las ESFL. En caso de aplicarse esta deducción, dichas donaciones no pueden acogerse a otros incentivos fiscales previstos en la Ley 49/2002.
 - El importe de esta deducción, junto con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades prevista en la normativa del IS (capítulo IV, del título VI de la LIS), no puede exceder del 35% o 50% de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones. Respetando estos límites, las cantidades no deducidas pueden aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos
 - **Base de la deducción.** La base de la deducción es el importe total del gasto realizado cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación de la celebración del acontecimiento. En caso contrario, la base de la deducción es el 25% de dicho gasto.

2) Deducción por donativos. Los contribuyentes del IS, del IRPF que realicen actividades económicas en estimación directa y del IRNR con establecimiento permanente, tienen derecho a las deducciones establecidas para las donaciones y aportaciones realizadas a favor de entidades beneficiarias del mecenazgo, por las donaciones y aportaciones que realicen a favor del consorcio.

3) Actividades prioritarias del mecenazgo. El Régimen de mecenazgo prioritario se aplica también a los programas y actividades relacionados con el acontecimiento. Es necesario que tales programas sean aprobados por el consorcio u órgano administrativo encargado de su ejecución y se realicen por ESFL o

por el citado consorcio. Se elevan en cinco puntos porcentuales los porcentajes y límites de las deducciones establecidas para donaciones y aportaciones a favor de entidades beneficiarias del mecenazgo.

Certificación del consorcio u órgano administrativo correspondiente

Las entidades beneficiarias del mecenazgo prioritario deben obtener la correspondiente certificación del consorcio u órgano administrativo correspondiente, en la que se certifique que la actividad realizada se enmarca dentro de los planes y programas aprobados por dicho consorcio u órgano administrativo.

Certificaciones justificativas del derecho a la deducción

Las entidades beneficiarias del mecenazgo prioritario deben expedir, en favor de los aportantes, las certificaciones justificativas del derecho a la deducción (artículo 24 Ley 49/2002) y deben remitir al consorcio u órgano administrativo correspondiente, dentro de los dos meses siguientes a la finalización de cada ejercicio, una relación de las actividades financiadas con cargo a dichas aportaciones, así como copia de las certificaciones expedidas. Asimismo, el consorcio u órgano administrativo correspondiente debe remitir copia de las certificaciones recibidas, dentro de los dos meses siguientes a su recepción, al Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT.

4) Bonificación en el ITP y AJD. Las transmisiones sujetas a este impuesto tienen una bonificación del 95% de la cuota cuando los bienes y derechos adquiridos se destinen, directa y exclusivamente, a la realización de inversiones con derecho a deducción, esto es, a la propaganda y publicidad del acontecimiento.

5) Bonificación en los tributos locales:

- **Bonificación en el IAE.** Los sujetos pasivos del IAE tienen una bonificación del 95% en las cuotas y recargos correspondientes a las actividades de carácter artístico, cultural, científico o deportivo que hayan de tener lugar durante la celebración del respectivo acontecimiento y que se enmarquen en los planes y programas de actividades elaborados por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente.

Actividades de carácter artístico, cultural, científico o deportivo

Las actividades de carácter artístico, cultural, científico o deportivo que pueden ser objeto de la bonificación son las comprendidas dentro de la programación oficial del acontecimiento que determinen la necesidad de causar alta y tributar por el epígrafe o grupo correspondiente de las tarifas del IAE, de modo adicional y con independencia de la tributación por dicho impuesto, que correspondiera hasta ese momento a la persona o entidad solicitante del beneficio fiscal.

- **Bonificación en otros tributos locales.** Las empresas o entidades que desarrollen los objetivos del respectivo programa tienen una bonificación del 95% en todos los impuestos y tasas locales que puedan recaer sobre las operaciones relacionadas exclusivamente con el desarrollo de dicho programa. Esta bonificación no se aplica al IBI, al IVTM ni a otros tributos locales que no recaigan sobre las operaciones realizadas.

Operación relacionada exclusivamente con el desarrollo del programa

Se considera que la operación respecto a la que se solicita el beneficio fiscal está relacionada exclusivamente con el desarrollo del respectivo programa, cuando se refiera úni-

camente a los actos de promoción y desarrollo de la programación oficial del acontecimiento.

Fórmulas de compensación

La LHL exige que las leyes que establezcan beneficios fiscales en materia de tributos locales determinen las fórmulas de compensación que procedan. Pues bien, esta regla se exceptúa, entre otros, en el caso de los programas de apoyo a acontecimiento de excepcional interés público, en los que no es necesario establecer dichas fórmulas de compensación.

La **aplicación de los beneficios fiscales** está sujeta a las siguientes condiciones:

- Ley específica por la que se apruebe el programa de apoyo al acontecimiento de excepcional interés público correspondiente.
- Reconocimiento previo de la Administración tributaria conforme al procedimiento regulado que comentaremos a continuación.
- Facultad de comprobación de la Administración tributaria, en cuya virtud podrá verificar el cumplimiento de los requisitos necesarios para la aplicación de los beneficios fiscales y practicar, en su caso, la regularización que corresponda.

El **procedimiento para el reconocimiento de los beneficios fiscales** previstos en los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público se rige de acuerdo con las siguientes reglas, debiendo distinguir entre los distintos beneficios fiscales.

a) Beneficios de los contribuyentes del IS, IRPF e IRNR:

- Inicio del procedimiento. El interesado debe solicitar a la AEAT el reconocimiento previo del derecho a la aplicación de las deducciones previstas en el IS, el IRPF y el IRNR.
- Plazo de presentación. La solicitud debe presentarse al menos 45 días naturales antes del inicio del plazo reglamentario de autoliquidación correspondiente al período impositivo en que haya de surtir efectos el beneficio fiscal cuyo reconocimiento se solicita.
- Documentación. A dicha solicitud debe adjuntarse la certificación expedida por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, que acredite que los gastos con derecho a deducción a los que la solicitud se refiere se han realizado en cumplimiento de sus planes y programas de actividades.
- Plazo de resolución. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución expresa del órgano competente en este procedimiento es de 30 días naturales desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en el registro de dicho órgano competente. El cómputo del plazo se suspende cuando

se requiera al interesado que complete la documentación presentada, por el tiempo que medie entre la notificación del requerimiento y la presentación de la documentación requerida.

- Efectos del silencio. Transcurrido el plazo sin que el interesado haya recibido notificación administrativa acerca de su solicitud, se entiende otorgado el reconocimiento.

b) Bonificación del IAE:

- Inicio del procedimiento. Se inicia previa solicitud por el interesado y el reconocimiento previo del derecho a la bonificación se efectúa por el ayuntamiento del municipio que corresponda o, en su caso, por la entidad que tenga asumida la gestión tributaria del impuesto. El procedimiento es el previsto en la normativa del IAE (artículo 9 RD 243/1995). Las bonificaciones de carácter rogado deben solicitarse al presentar la declaración de alta en la matrícula del impuesto.

Cuota municipal

Cuando se tribute por cuota municipal y la gestión censal del impuesto la lleve a cabo la Administración tributaria del Estado, el órgano receptor de una declaración de alta en la que se solicite el reconocimiento de un beneficio fiscal la debe remitir al ayuntamiento competente, para que este adopte el acuerdo pertinente y lo notifique al interesado.

Cuota provincial o nacional

Cuando se tribute por cuota provincial o nacional, el órgano competente de la Administración tributaria estatal debe adoptar el acuerdo sobre la procedencia del beneficio fiscal, y notificarlo al sujeto pasivo. El órgano competente para adoptar el acuerdo sobre la procedencia del beneficio fiscal es el delegado de la AEAT del ámbito territorial en el que se desarrollen las actividades, en el caso de cuotas provinciales, y el delegado de la AEAT del domicilio fiscal del sujeto pasivo, en el caso de cuotas nacionales.

- Documentación. A la solicitud de dicho reconocimiento previo debe adjuntarse certificación expedida por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente que acredite que las actividades de carácter artístico, cultural, científico o deportivo que hayan de tener lugar durante la celebración del respectivo acontecimiento se enmarcan en sus planes y programas de actividades.
- Plazo de resolución. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución expresa es de dos meses desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en el registro del órgano competente para resolver. El cómputo de dicho plazo se suspende cuando se requiera al interesado que complete la documentación presentada, por el tiempo que medie entre la notificación del requerimiento y la presentación de la documentación requerida.
- Efectos del silencio. Transcurrido el plazo sin que el interesado haya recibido notificación administrativa acerca de su solicitud, se entiende otorgado el reconocimiento previo.

c) Bonificaciones de otros tributos locales:

- Inicio del procedimiento. Para la aplicación de las bonificaciones previstas en otros impuestos y tasas locales, los sujetos pasivos deben presentar una solicitud ante la entidad que tenga asumida la gestión de los respectivos tributos.
- Documentación. A la solicitud deben acompañar la certificación acreditativa del cumplimiento del requisito de que la operación se refiera únicamente a actos de promoción y desarrollo de la programación oficial del acontecimiento, expedida por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente.
- Plazo de resolución. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución expresa es de dos meses desde la fecha en que la solicitud haya tenido entrada en el registro del órgano competente para resolver. El cómputo de dicho plazo se suspende cuando se requiera al interesado que complete la documentación presentada, por el tiempo que medie entre la notificación del requerimiento y la presentación de la documentación requerida.
- Efectos del silencio. Transcurrido el plazo sin que el interesado haya recibido notificación administrativa acerca de su solicitud, se entiende otorgado el reconocimiento previo.

A fin de **comprobar la concurrencia de los requisitos** exigidos para la aplicación del beneficio fiscal, el órgano competente para el reconocimiento puede requerir al consorcio u órgano administrativo correspondiente, o al solicitante, la aportación de la documentación necesaria (la documentación relativa a las características y finalidad del gasto realizado o de la actividad que se proyecta, así como el presupuesto, forma y plazos para su realización).

Certificaciones del consorcio o del órgano administrativo correspondiente (artículo 10 RD 1270/2003):

- Solicitud. Para la obtención de las certificaciones los interesados deben presentar una solicitud ante el consorcio o el órgano administrativo correspondiente.
- Documentación. A la solicitud deben adjuntar la documentación relativa a las características y finalidad del gasto realizado o de la actividad que se proyecta, así como el presupuesto, forma y plazos para su realización.
- Plazo de presentación. El plazo concluye 15 días después de la finalización del acontecimiento respectivo.

- Contenido de la certificación. En las certificaciones emitidas por el consorcio o el órgano administrativo correspondiente se debe hacer constar al menos el siguiente contenido:
 - Nombre y apellidos, o denominación social, y número de identificación fiscal del solicitante.
 - Domicilio fiscal.
 - Descripción de la actividad o gasto, e importe total del mismo.
 - Confirmación de que la actividad se enmarca o el gasto se ha realizado en cumplimiento de los planes y programas de actividades del consorcio o del órgano administrativo correspondiente para la celebración del acontecimiento respectivo.
 - En el caso de gastos de propaganda y publicidad, calificación de esencial o no del contenido del soporte a efectos del cálculo de la base de deducción.
 - Mención del precepto legal en el que se establecen los incentivos fiscales para los gastos o actividades a que se refiere la certificación.
- Plazo de notificación. El plazo máximo en que deben notificarse las certificaciones es de dos meses desde la fecha en que la correspondiente solicitud haya tenido entrada en el registro del órgano competente.
- Efectos del silencio. Si en dicho plazo no se recibe requerimiento o notificación administrativa sobre la solicitud, se entiende cumplido el requisito, pudiendo el interesado solicitar a la Administración tributaria el reconocimiento del beneficio fiscal aportando copia sellada de la solicitud.
- Remisión de las certificaciones expedidas. El consorcio o el órgano administrativo correspondiente debe remitir al Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT, en los meses de enero, abril, julio y octubre, copia de las certificaciones emitidas en el trimestre anterior para su ulterior remisión a los correspondientes órganos de gestión. Si el consorcio o el órgano administrativo correspondiente no hubiera emitido la certificación solicitada, deberá remitir copia de la solicitud presentada por el interesado.

Actividades

1. Definid el concepto de entidades beneficiarias del mecenazgo.
2. Indicad los requisitos que deben cumplir las donaciones y aportaciones que dan derecho a practicar las deducciones previstas en la Ley 49/2002.
3. Señalad el importe y límites de dichas deducciones, con las especialidades previstas para las actividades prioritarias del mecenazgo.
4. Comentad en qué consisten los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general.
5. Enumerad los beneficios fiscales que pueden establecerse para los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

Ejercicios de autoevaluación

De selección

1. Se consideran entidades beneficiarias del mecenazgo, entre otras...
 - a) las ESFL, salvo las entidades benéficas de la construcción.
 - b) los Museos del Prado y Reina Sofía.
 - c) Todas las anteriores.
2. La condición de entidades beneficiarias del mecenazgo...
 - a) solamente corresponde a las ESFL que figuran en la Ley 49/2002.
 - b) pueden tenerla otras entidades no contempladas en la Ley 49/2002 durante la celebración de determinados acontecimientos cuando así se establezca expresamente en una ley.
 - c) implica que sean deducibles las donaciones que realicen dichas entidades a favor de otras entidades que no tengan tal carácter.
3. ¿Qué donaciones dan derecho a practicar las deducciones previstas en los incentivos fiscales al mecenazgo?
 - a) Cualquier donación efectuada a entidades beneficiarias del mecenazgo.
 - b) Las donaciones irrevocables, puras y simples efectuadas a cualquier entidad.
 - c) Las donaciones irrevocables, puras, simples efectuadas a entidades beneficiarias del mecenazgo.
4. ¿Cuál es la base de la deducción en la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles durante un ejercicio completo?
 - a) El valor contable y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del IP.
 - b) El 2% del valor catastral del inmueble.
 - c) El importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del ITP y AJD.
5. La Sra. Generosa ha donado 10.000 euros a una entidad beneficiaria del mecenazgo. Si su base liquidable es de 30.000 euros, ¿cuál es la base y el porcentaje de la deducción?
 - a) La base de la deducción son 10.000 euros y el porcentaje el 25%.
 - b) La base de la deducción son 10.000 euros y el porcentaje el 10%.
 - c) La base de la deducción son 3.000 euros y el porcentaje el 25%.
6. Ante la Administración tributaria, la justificación de los donativos, donaciones y aportaciones que resultan deducibles se realiza mediante...
 - a) certificación expedida por la entidad beneficiaria.
 - b) copia del contrato por el que se efectúa el donativo, donación o aportación correspondiente.
 - c) NIF y otros datos de identificación del donante y de la entidad donataria.
7. Las actividades prioritarias del mecenazgo...

- a) son las únicas en las que se elevan los límites y porcentajes establecidos con carácter general para los incentivos fiscales al mecenazgo.
- b) no pueden elevar los límites y porcentajes establecidos con carácter general para los incentivos fiscales al mecenazgo.
- c) pueden establecerse mediante LPGE.

8. En los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general...

- a) la difusión de la participación del colaborador constituye una prestación de servicios.
- b) las cantidades satisfechas no tienen la consideración de gastos deducibles.
- c) el Régimen fiscal aplicable a las cantidades satisfechas en cumplimiento de estos convenios es incompatible con los demás incentivos fiscales previstos en la Ley 49/2002.

9. En los programas de apoyo a acontecimiento de excepcional interés público...

- a) se exige una ley específica por la que se apruebe el programa de apoyo al acontecimiento de excepcional interés público correspondiente y en la que se establezcan los beneficios fiscales correspondientes.
- b) es necesario el reconocimiento previo de la Administración tributaria para poder disfrutar de los beneficios fiscales previstos en los referidos programas.
- c) Ambas respuestas son correctas.

10. La certificación del consorcio o del órgano administrativo correspondiente...

- a) la envía de oficio la Administración si la entidad cumple los requisitos establecidos en la ley.
- b) debe solicitarla el interesado y, en caso de no recibir una respuesta en el plazo establecido, el silencio es positivo.
- c) no es necesaria para el reconocimiento de los beneficios fiscales en materia de tributos locales.

Casos prácticos

11. En relación con la Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812, son varios los patrocinadores que han satisfecho cantidades al Consorcio. ¿Qué tratamiento tienen estas cantidades en el IS: son un gasto fiscalmente deducible o se aplican como una deducción sobre la cuota íntegra?

12. Una asociación sin ánimo de lucro tiene la consideración de ESFL y está sujeta al Régimen especial de la Ley 49/2002. Su objeto es contribuir a la reducción de la mortalidad infantil causada por la falta de higiene en los países en vías de desarrollo. Para ello se encarga de la recogida, reciclaje y desinfección de jabones usados desechados por establecimientos hoteleros y, posteriormente, los envía de forma gratuita a los países en vías de desarrollo. ¿Tienen la consideración de donativos deducibles las entregas de jabones usados que realizan los establecimientos hoteleros a la asociación?

Solucionario

Ejercicios de autoevaluación

1. c

2. b

3. c

4. b

5. c

6. a

7. c

8. c

9. c

10. b

11. La celebración de la Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812 tiene la consideración de acontecimiento de excepcional interés público (DA 59.^a Ley 51/2007, de 26 de diciembre). Esta ley indica que los beneficios fiscales del Bicentenario de la Constitución de 1812 son los máximos que establece el artículo 27.3 de la Ley 49/2002. Así, por ejemplo, los sujetos pasivos del IS pueden deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15% de los gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio, realicen en la propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción de este acontecimiento.

No obstante, debemos tener en cuenta los dos límites que se establecen para la deducción de los gastos de propaganda y publicidad. En primer lugar, el importe de esta deducción no puede exceder del 90% de las cantidades satisfechas, en concepto de patrocinio, al consorcio, entidades de titularidad pública o ESFL encargadas de la realización de programas y actividades del acontecimiento (DA 59.^a Ley 51/2007, de 26 de diciembre). En segundo lugar, el importe de esta deducción, junto con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades previstas en la normativa del IS (capítulo IV, del título VI de la LIS), no puede exceder del 35% o 50% de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

Por otro lado, recordemos que la base de la deducción de los gastos de propaganda y publicidad es el importe total del gasto realizado cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación de la celebración del acontecimiento. En caso contrario, la base de la deducción es el 25% de dicho gasto.

Asimismo, la Ley 49/2002 establece un incentivo fiscal en el IS sobre las donaciones irrevocables, puras y simples realizadas a favor de entidades beneficiarias del mecenazgo, consistente en una deducción en la cuota íntegra del 35% del importe donado, de manera que esas donaciones no son gasto fiscalmente deducible en la determinación de la base imponible del donante (artículo 14 LIS)

La Ley 49/2002 establece también incentivos fiscales sobre los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general, considerando como gastos deducibles para determinar la base imponible del IS, las ayudas económicas realizadas a entidades beneficiarias del mecenazgo, aun cuando no constituyan prestaciones de servicios. En ausencia de esta norma, estas ayudas no serían deducibles por cuanto que responden a una liberalidad. Además, no generarían una deducción en la cuota íntegra al no tener la consideración de donación irrevocable, pura y simple. Por tanto, la finalidad de la Ley 49/2002 es incentivar fiscalmente los esfuerzos económicos privados a favor de actividades de interés general.

Para analizar el tratamiento fiscal de las cantidades satisfechas al consorcio en este caso, comentaremos el criterio establecido por la DGT en su consulta vinculante de 11 de febrero del 2011 en la que se aborda precisamente la cuestión que planteamos (V0304-11). La DGT comienza señalando que la DA 59.^a Ley 51/2007, de forma expresa, incluye tales cantidades a efectos del cálculo del citado límite, lo cual supone que, aun cuando las cantidades entregadas no respondan a donaciones, sin embargo, se equiparan a las mismas al objeto de habilitar una deducción en la cuota íntegra sobre los gastos de propaganda y publicidad realizados por la entidad que también sirven para promover el acontecimiento.

Por tanto, queda por interpretar si esos gastos de patrocinio son fiscalmente deducibles en la base imponible y permiten, además, generar una deducción en la cuota íntegra en el sentido anteriormente indicado. Al respecto, se debe tener en cuenta lo establecido en el artículo 27.3 de la Ley 49/2002, en el sentido de que “de aplicarse esta deducción, dichas donaciones no podrán acogerse a cualquiera de los incentivos fiscales previstos en esta Ley”. Esto significa que si lo satisfecho por la entidad tuviese la consideración de donación, la deducción en la cuota íntegra en concepto de propaganda impediría aplicar otra deducción adicional en concepto de donación.

Por ello, la DGT considera que la DA 59.^a Ley 51/2007, al incluir los gastos de patrocinio en el cálculo del límite de deducción en la cuota íntegra, está asimilando dichos gastos a verdaderas donaciones, a todos los efectos fiscales. Esto supone negar la deducción en base imponible de los gastos de patrocinio, dado que según la finalidad perseguida por la Ley 49/2002 no tiene sentido que el legislador pretenda que el patrocinio esté mejor tratado fiscalmente que las donaciones puras, cuando estas últimas son las principales manifestaciones del mecenazgo.

Según la DGT, una interpretación contraria a la anterior, que permitiera compatibilizar la deducción en base imponible y la deducción en cuota íntegra, llevaría a la situación de que la entidad patrocinadora no solo no estaría soportando ninguna contribución neta al acontecimiento –es decir, la norma así entendida no estaría incentivando ningún esfuerzo privado en actividades de interés general–, sino que estaría permitiendo obtener un beneficio económico como consecuencia del patrocinio al ser el importe recuperado superior al gasto soportado. Por tanto, señala la DGT, se estaría en una situación próxima a un producto financiero, lo cual no parece que sea la finalidad de los incentivos fiscales establecidos en dicha norma legal.

12. La asociación, al tener la condición de ESFL y estar sujeta al Régimen especial, tiene la consideración de entidad beneficiaria del mecenazgo (artículo 16 Ley 49/2002). Por tanto, los donativos de los establecimientos hoteleros realizados a favor de la misma pueden dar derecho a practicar las deducciones previstas como incentivos fiscales al mecenazgo. Para ello se exige que los donativos sean irrevocables, puros y simples (artículo 17 Ley 49/2002). Al tratarse de un donativo en especie, la base de la deducción se determina por el valor contable que tuviese el bien en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del IP. Este valor tiene como límite máximo el valor normal en el mercado del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión (artículo 18 Ley 49/2002).

En el caso planteado, el donativo consiste en la entrega de jabones usados desechados por establecimientos hoteleros. Por tanto, el importe a tener en cuenta es el valor contable de los jabones desechados por dichos establecimientos. De acuerdo con el criterio de la DGT en consulta vinculante de 4 de marzo del 2011 (V0530-11), los jabones que adquiere un establecimiento hotelero para uso de sus clientes forman parte de las existencias, tal como las define el Plan general de contabilidad en el grupo 3 de las definiciones y relaciones contables: “Grupo 3. Existencias. Son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación (...) o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.”

Por el contrario, en el caso improbable de que los jabones usados tuvieran un valor intrínseco y figuraran en el balance como existencias por dicho valor, la entrega de estos bienes como donativo a una ESFL, sí podría dar derecho a practicar las deducciones previstas como incentivos fiscales al mecenazgo. No obstante, lo más normal es que los jabones usados a que se refiere este caso no tengan valor contable, al ser nulo el valor recuperable de los mismos, lo cual supone que no puede generarse deducción alguna.

En caso de que fueran deducibles, la justificación de los donativos, donaciones y aportaciones se debería justificar mediante certificación expedida por la asociación. La asociación también debería remitir a la Administración tributaria una declaración informativa sobre las certificaciones emitidas de los donativos, donaciones y aportaciones deducibles percibidos durante cada año natural (artículo 24 Ley 49/2002 y 6 RD 1270/2003).