

BONIFICACIONES FISCALES ASOCIADAS AL PATROCINIO Y EL MECENAZGO

El objeto de la presente conferencia versará sobre el marco normativo tributario, y más concretamente sobre los incentivos fiscales que nuestra legislación ha diseñado para promover la participación o intervención privada en actividades de interés general o en lo que ya desde hace algunos años se conoce como el “TERCER SECTOR”.

La norma básica en la materia es la LEY 49/2002, de 23 de Diciembre, de *Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo*, norma que ha sufrido sucesivas modificaciones desde su promulgación.

Ya la Exposición de Motivos de la Ley 49/2002 justifica dicha norma en la constatación de la importancia alcanzada en los últimos años por el denominado “TERCER SECTOR” y de la creciente participación privada en las actividades propias del mismo.

La ley 49/2002, como consecuencia de dicha realidad, no sólo establece la regulación del régimen fiscal propio de las entidades sin fines lucrativos (que no es objeto de la presente conferencia) sino que además pretende proteger, incentivar y encauzar de manera eficaz la colaboración particular en la consecución de fines de interés general caracterizados por la ausencia de ánimo de lucro, teniendo además en cuenta que ésta participación privada ha adoptado nuevas formas de expresión en los últimos años.

Los presentes en éste foro, en la casa de la Cámara de Comercio de Murcia, conocen sobradamente que la forma de hacer empresa en los últimos años ha cambiado de forma sustancial en los últimos tiempos. Ya todos los que trabajamos con empresas sabemos que la imagen de marca, la imagen de empresa se acerca a los potenciales consumidores o clientes utilizando cauces que hace tan sólo 20 ó 25 años eran desconocidos para la gran mayoría de los empresarios españoles.

La competitividad es cada mayor y los métodos tradicionales para distinguir nuestros productos o servicios (calidad, precio, publicidad al uso, etc) no son suficientes en muchos casos para destacar sobre otros actores económicos.

Nuestros clientes han comenzado a otorgar una importancia significativa, decisiva en ocasiones, a determinadas actividades en favor del interés común (defensa de los derechos humanos, víctimas del terrorismo, asistencia social, educativos, culturales, científicos, deportivos, de defensa del medio ambiente, defensa de los principios democráticos, desarrollo tecnológico, etc).

Todo ello redundará en notoriedad y prestigio del mecenas y así se conjugan los intereses empresariales con las necesidades sociales.

Si bien éste ponente no está en condiciones de asegurar que el creciente interés de las empresas en el patrocinio y el mecenazgo se deba de forma exclusiva al afán meramente filantrópico, si se congratula del fenómeno expansivo al que asistimos.

En todo caso, la creciente intervención privada en acciones de interés general a todos beneficia, de forma directa a los destinatarios de la actividad de las entidades sin fines lucrativos y de forma también perceptible a los mecenas que toman presencia activa, en definitiva, en la construcción de una España más justa, cohesionada y equilibrada.

No obstante, habrá que tomar nota de las críticas que se han hecho de nuestro actual marco de incentivos fiscales que es considerado insuficiente por ambas partes, sobre todo si se compara con países de nuestro entorno como Francia, u otros más distantes como los EE.UU. de América.

Quien les habla es también partidario de un mayor compromiso de la Administración Pública en ésta labor mediante el aumento sustancial de los incentivos fiscales al mecenazgo, o al menos, a algunas de las actividades de interés público, en las que es palmario, nuestro Estado del Bienestar manifiesta carencias inaceptables.

O bien no es capaz de atender situaciones que por motivos muy diversos sí pueden asumir, con éxito contrastado, organizaciones como la CRUZ ROJA.

Lo anterior, por supuesto, sin olvidar que tanto empresas como particulares, ya contribuyen en cualquier caso a dichos fines mediante el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Como se ha deducido, el régimen fiscal de incentivos al patrocinio y el mecenazgo puede ser observado desde una doble vertiente:

A.- INCENTIVOS DIRECTOS A LAS ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO

Y que consisten básicamente en la exención en el Impuesto sobre Sociedades de las rentas obtenidas en el desarrollo de su objeto propio. Entre dichas rentas pueden citarse; donativos, donaciones, cuotas de asociados, subvenciones destinadas a su actividad de interés general, así como las que obtengan de su patrimonio mobiliario o inmobiliario como dividendos, intereses, alquileres, etc.

También estarán exentos los ingresos obtenidos de explotaciones económicas exentas (que son las que se desarrollen en cumplimiento de su objeto social).

Aquellas rentas que no tengan la consideración de rentas exentas tributarán en el Impuesto sobre Sociedades aunque a un tipo notablemente reducido, que será del 10%, frente al tipo general que será del 25 ó 30%, para el ejercicio 2.008.

Se configura además un régimen de exenciones en materia de tributos locales. I.B.I., I.A.E e I.I.V.T.N.U.

B.- INCENTIVOS FISCALES A LA ACTIVIDAD PRIVADA EN EL TERCER SECTOR

Sobre ésta cuestión versará fundamentalmente nuestra intervención.

A modo de introducción comenzaremos por acotar que la actividad privada a que nos referimos podrá ser desarrollada por PERSONAS FÍSICAS (particulares) o por PERSONAS JURÍDICAS, lo que determinará, por tanto, el correspondiente régimen fiscal en relación, en primer lugar, con el impuesto personal del actor, I.R.P.F., I.S. ó I.R.N.R. en su caso.

Los incentivos fiscales previstos alcanzarán además a otros tributos diferentes de los personales anteriormente citados, como veremos más adelante.

Para terminar de acotar el marco de vigencia de los incentivos fiscales que venimos reiterando es necesario definir qué actuaciones privadas gozan de dicho tratamiento. Son fundamentalmente dos a tenor de Ley 49/2002;

B.1- ACTIVIDADES DE MECENAZGO Donativos, Donaciones y Aportaciones

B.2- OTRAS FORMAS DE MECENAZGO:

B.2.1 Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general.

B.2.2 Gastos de actividades de interés general.

B.2.3 Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

Como paso previo al estudio más detallado de los incentivos fiscales al mecenazgo creemos oportuno hacer un recordatorio acerca de qué considera la Ley 49/2002 como entidades sin fines lucrativos.

Lo expone en su artículo 2º, y son en esencia; las Fundaciones, asociaciones declaradas de utilidad pública, ONG's, federaciones deportivas, COE, y ello siempre que cumplan los requisitos exigidos en el artículo 3º que hace referencia a los fines a desarrollar, importe de recursos a aplicar a la actividad, composición y retribución de

los órganos de gobierno, disolución y destino de su patrimonio, obligaciones registrales, formales y de información, etc.

Conforme al artículo 16 de la Ley 49/2002, los incentivos fiscales de que estamos tratando serán aplicables a los donativos, donaciones, y aportaciones que se hagan a favor de:

- Las entidades sin fines lucrativos descritas anteriormente. Y que son las del art. 2 de la Ley.
- Estado, CC.AA, y Entidades Locales.
- Universidades Públicas y Colegios Mayores adscritos.
- Instituto Cervantes, Instituto Ramon Llull y demás análogos de las CC.AA con lengua propia.
- CRUZ ROJA ESPAÑOLA, que ha sido incluida expresamente en el régimen de entidades beneficiarias del mecenazgo por la D.A. 5ª de la Ley 49/2002.

Comenzamos ahora el estudio de los incentivos fiscales correspondientes a

B.1- ACTIVIDADES DE MECENAZGO Donativos, Donaciones y Aportaciones

Trazaremos un esquema que irá distinguiendo el sujeto que realiza la aportación, de qué clase es ésta, base de cálculo de la deducción fiscal e importe de la deducción fiscal.

BASE DE LA DEDUCCIÓN. TIPO DE DONACIÓN O APORTACIÓN.

Podemos distinguir las siguientes modalidades de actuación;

1º.- Aportaciones dinerarias. Su importe.

2º.- Bienes y derechos. Valor contable en el momento de su transmisión. En su defecto valor a efectos I. Patrimonio.

3º.- Derechos reales de usufructo sobre bienes inmuebles. 2% sobre el valor catastral. En cada ejercicio.

4º.- Derechos reales de usufructo sobre valores. Importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario. En cada ejercicio.

5º.- Derechos reales de usufructo sobre otros bienes o derechos. 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 reglas del ITP y AJD.

6º.- Donaciones de obras de arte y Bienes del Patrimonio Histórico Español. Valoración específica de la Junta de Calificación, Valoración y Exportación.

En la constitución de usufructos la deducción se practica en cada uno de los períodos impositivos de duración del mismo.

Las normas sobre la base de la deducción son comunes para las donaciones y aportaciones realizadas tanto por personas físicas como jurídicas. Ahora bien;

Para PERSONAS JURÍDICAS el LÍMITE DE LA BASE DE DEDUCCIÓN será el 10% de la B.I. del período. El exceso sobre el límite podrá aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

Para PERSONAS FÍSICAS el LÍMITE DE LA BASE DE DEDUCCIÓN será el 10% de la B. Liquidable del período (de forma conjunta con el resto de deducciones por donativos).

A continuación trataremos el diferente importe de la deducción fiscal para personas físicas y jurídicas. En cuanto a;

DONACIÓN O APORTACIÓN POR PERSONA JURÍDICA

Pueden deducir de la CUOTA INTEGRAL del I.S (ya minorada por las bonificaciones, deducciones por doble imposición y para incentivar la realización de actividades)

35% de la base de deducción.

La aplicación de ésta deducción puede compensar la totalidad de la cuota del período, hasta dejar su importe en cero. No está sujeta al límite del 35% ó 50% de la cuota líquida establecido por el art. 44 LIS.

Las cantidades correspondientes al período impositivo por este concepto no deducidas por insuficiencia de cuota líquida podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

DONACIÓN O APORTACIÓN POR PERSONA FÍSICA

Los contribuyentes del IRPF podrán deducir de su cuota íntegra; 25% de la base de deducción.

DONACIÓN O APORTACIÓN POR NO RESIDENTES

- Que operen en España sin establecimiento permanente; Deducción del 25% de la base de deducción en las declaraciones que por el IRNR presenten por hechos impositivos acaecidos en el plazo de un año desde la fecha de la donación.

En este caso, la base de la deducción no puede exceder del 10% de la base imponible del conjunto de las declaraciones presentadas en el plazo de un año desde la fecha del donativo, donación o aportación.

- Que operan en España con establecimiento permanente. En este caso las condiciones para aplicar la deducción son las establecidas para los sujetos pasivos del I.S.

La LPGE de cada año puede establecer una relación de actividades prioritarias de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general, así como las entidades beneficiarias a que se refiere la Ley 49/2002 en su artículo 16, de manera que en relación con dichas actividades y entidades la LPGE puede elevar en cinco puntos porcentuales, como máximo, los porcentajes de deducción y los límites máximos de deducción, en función de la naturaleza del donante o aportante. (NOTA 1)

Para finalizar el esquema de los incentivos fiscales de ésta primera modalidad de mecenazgo hay que señalar que están exentas del I.S, I.R.P.F. e I.R.N.R. las rentas positivas o las ganancias patrimoniales que se manifiesten con ocasión de los donativos, donaciones y aportaciones realizadas en favor de las entidades beneficiarias del mecenazgo.

Están igualmente exentos del I.I.V.T.N.U. los incrementos de valor 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 donaciones y aportaciones en favor de las entidades beneficiarias del mecenazgo.

Hacemos ahora algunas precisiones sobre las aportaciones más comunes;

Serán deducibles los donativos que consistan en cuotas de afiliación a asociaciones cuando no lleven aparejado el derecho a percibir una prestación presente o futura.

Las donaciones han de ser irrevocables, puras y simples. Si se diese el caso de revocación de la donación, el donante debe ingresar, en el período impositivo en el que dicha revocación se produzca, las cuotas correspondientes a las deducciones disfrutadas.

B.2- OTRAS FORMAS DE MECENAZGO:

B.2.1 Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general.

B.2.2 Gastos de actividades de interés general.

B.2.3 Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público.

B.2.1.- LOS CONVENIOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL

En virtud del artículo 25 de la Ley 49/2002, serán aquellos por los que 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 dicha actividad.

La difusión de la participación del colaborador en el marco de estos convenios no constituye una prestación de servicios, por lo que, como efecto inmediato, no estará sujeta al I.V.A.

Las cantidades satisfechas o los gastos realizados tienen la consideración de gastos deducibles en la determinación de la base imponible del IS de la entidad colaboradora o del IRNR de los contribuyentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes del IRPF, siempre que estén acogidos al régimen de estimación directa.

Este incentivo SERA INCOMPATIBLE con el resto de los previstos en la Ley 49/2002.

Esta deducción como gasto en base imponible o en la determinación del rendimiento neto no está sujeta a ningún límite, por lo que puede devenir en negativa la B.I. o el rendimiento neto.

B.2.2.- GASTOS EN ACTIVIDADES DE INTERES GENERAL. Art. 26.

Tienen la consideración de gastos deducibles en la determinación de la base imponible del IS de la entidad o del IRNR de los contribuyentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes del IRPF acogidos al régimen de estimación directa, aquellos gastos que realicen estos sujetos pasivos para fines de interés general. Son los relacionados en el artículo 3. 1º de la Ley 49/2002.

Este incentivo SERA INCOMPATIBLE con el resto de los previstos en la Ley 49/2002.

No existe incompatibilidad entre la deducción por los donativos o aportaciones realizadas a las entidades beneficiarias del mecenazgo con los gastos derivados de convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general ni con los gastos en actividades de interés general. Sin embargo, un mismo gasto no puede dar origen a más de una deducción en base imponible o en cuota íntegra.

B2.3.-PROGRAMAS DE APOYO A ACONTECIMIENTOS DE EXCEPCIONAL INTERES PUBLICO.

Constituyen el conjunto de incentivos fiscales ESPECIFICOS aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de los acontecimientos que se determinen por Ley.

La aplicación de estos beneficios fiscales está sujeta a los siguientes requisitos;

- La aprobación de ley específica por la que se apruebe el programa de apoyo al acontecimiento de excepcional interés público.
- Al reconocimiento previo de la Administración tributaria.
- A la comprobación por la Administración Tributaria del cumplimiento de los requisitos necesarios para la aplicación de los beneficios fiscales.

La Ley que apruebe cada programa debe regular, entre otras cuestiones las siguientes;

La duración del programa, que puede ser de hasta tres años y,

Los beneficios fiscales que pueden aplicarse a dichas actuaciones, dentro de los límites establecidos en la L 49/2002.

Para el ejercicio 2.008 están vigentes, entre otros, los siguientes acontecimientos, "Alicante 2.008. Vuelta al Mundo a Vela", "33ª Copa del América", "Juegos de Pekín 2.008", "Expo Zaragoza 2.008".

Los sujetos pasivos del IS, los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas en régimen de estimación directa y los contribuyentes del IRNR que operen en territorio español mediante establecimiento permanente, pueden deducir de la cuota íntegra de su impuesto personal el 15% de los gastos e inversiones que realicen en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente.

Para los acontecimientos aprobados a partir de 1/1/2007 la deducción sólo se aplicará en relación con los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

Notas.

(1).- Durante el año 2008 se consideran actividades y programas prioritarios de mecenazgo, los siguientes:

1. Las realizadas 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.
2. La promoción y la difusión de las lenguas oficiales de los diferentes territorios del Estado español por las correspondientes instituciones de las CCAA con lengua oficial propia.
3. La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el Anexo VIII de la L 51/2007, así como las actividades y bienes que se incluyan en el programa de digitalización, conservación, catalogación, difusión y explotación de los elementos del Patrimonio Histórico Español, «patrimonio.es», al que se refiere la L 53/2002 art.75.
4. Los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas.
5. Los proyectos y actuaciones de las Administraciones públicas dedicadas a la promoción de la Sociedad de la Información, particularmente aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de internet.
6. La investigación en las infraestructuras científicas y tecnológicas singulares relacionadas en el Anexo XV de la L 51/2007.
7. La investigación de los ámbitos de microtecnologías y nanotecnologías, genómica y proteómica y energías renovables referidas a biomasa y biocombustibles, realizadas por las entidades reconocidas por el Ministerio de Economía y Hacienda, en el plazo de dos meses desde el 1-1-2008.
8. 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 éstas.

Para todas estas actividades los porcentajes de deducción se elevan en cinco puntos porcentuales, así como los límites de la base de la deducción.