

RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LAS ASOCIACIONES(Y II)

Juan Francisco Gómez Gonzalvo

Abogado

Miembro de la AEDAF

SUMARIO

- 1. INCENTIVOS FISCALES A LA PARTICIPACIÓN PRIVADA EN ACTIVIDADES DE INTERÉS GENERAL**
- 2. APORTACIONES REALIZADAS EN FORMA DE DONATIVOS**
- 3. CONVENIOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL. ARTº 68**
- 4. ADQUISICIÓN DE OBRAS DE ARTE PARA OFERTA DE DONACIÓN. ARTº 69**
- 5. GASTOS EN ACTIVIDADES DE INTERÉS Y DE FOMENTO Y DESARROLLO DE ALGUNAS ARTES. ARTº 70**

1. INCENTIVOS FISCALES A LA PARTICIPACIÓN PRIVADA EN ACTIVIDADES DE INTERÉS GENERAL

Como hemos indicado al principio, la Ley 30/94 establece dos sistemas fundamentales para la protección del mecenazgo. Por una parte fomenta el desarrollo de las entidades sin fin lucrativo, y de otra, protege las actuaciones de entidades y particulares dirigidas al fomento de dichas entidades.

Después de lo expuesto sobre entidades instrumentales, para terminar la exposición, efectuaremos un breve resumen del régimen tributario de las aportaciones y ayudas de la participación privada en actividades de interés general.

En efecto, en el Título II de la Ley, el Capítulo I está dedicado al “Régimen de las Entidades sin Fin Lucrativo”, y el Capítulo II al “Régimen Tributario de las Aportaciones efectuadas a Entidades sin Fin Lucrativo”.

Dentro de esta segunda sección, la Ley ha previsto cuatro actuaciones concretas:

1º.- **Aportaciones** realizadas en forma de donativo a favor de entidades sin fin de lucro.

2º.- **Convenios** de colaboración en actividades de interés general.

3º.- **Adquisición de obras de arte** por oferta de donación.

4º.- **Gastos de las empresas** en actividades de interés general y de fomento y desarrollo de algunas artes.

Vamos a referirnos muy brevemente y por separado a cada una de ellas.

2. APORTACIONES REALIZADAS EN FORMA DE DONATIVOS

Aportaciones efectuadas por Personas Físicas. Artº 59 a 62

Se establece una deducción en la Cuota del I.R.P.F., de las siguientes cantidades:

1.- El 20% de las **donaciones** puras y simples de bienes que forman parte del **Patrimonio Histórico** español, inscritos en el Registro General de bienes de interés cultural, o incluidos en el inventario general a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de Junio del Patrimonio Histórico español.

2.- El 20% de las **donaciones** puras y simples de bienes que deban formar **parte del Activo** material de la entidad donataria que contribuyan a la realización de las actividades previstas en el Artº 42.1 a).

3.- El 20% de las **cantidades** donadas para la realización de las actividades a que se refiere la citada Disposición. Se entiende donaciones en dinero.

Cómputo de la deducción en la Cuota

En cuanto al cómputo de la deducción, el 20% se calculará sobre el valor otorgado a los bienes donados respecto a los bienes del Patrimonio Histórico y será el otorgado por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. Referente a los bienes destinados a formar parte del Activo de los donatarios, se tomará el valor de adquisición conforme a lo regulado en el Artº 46 y 47 del I.R.P.F.

La cantidad así obtenida se deduce de la Cuota pero hay que tener en cuenta que el conjunto de deducciones, entre las que se incluyen seguros de vida, seguros de vivienda, donativos, etc., tiene como límite el 30% de la Base Imponible previsto en el Artº 80 de la Ley 18/1991, de I.R.P.F.

Los incrementos o disminuciones de patrimonio resultantes de la donación de estos bienes, no se someten a tributación.

Destinatarios de estas Donaciones

Como destinatarios de estas donaciones serán además de las entidades a que se refiere el Artº 41 de la Ley, es decir, las Fundaciones inscritas en el Registro correspondiente y las Asociaciones declaradas de Utilidad Pública. La Ley, en función de lo establecido en varias Disposiciones también incluye, entre otras, al Estado, Comunidades Autónomas, etc, Entes Públicos, Iglesia Católica y otras Iglesias, el Instituto de España y otras Academias oficiales, la Cruz Roja y los Entes Públicos y Organismos Autónomos Administrativos que reglamentariamente se determinen.

La Disposición Adicional Quinta se refiere a las Federaciones y Asociaciones de entidades contemplados en esta Ley, siempre y cuando tanto por las Federaciones como por las Asociaciones respectivas o por las entidades integradas en las mismas, se cumplan los requisitos previstos en ellas.

La Disposición Adicional Decimosexta se refiere a las Fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones.

Aportaciones efectuadas por Personas Jurídicas. (Artº 63 – 65)

Las aportaciones efectuadas por Personas Jurídicas serán deducibles de la B.I. del Impuesto de Sociedades con un límite del 10% de la misma, calculado antes de la deducción, siendo el límite del 30% cuando se trate de entrega de bienes del Patrimonio u obras de calidad garantizada.

El Artº 63 regula esta deducción cuando afirma que a efectos de determinación de la Base Imponible del Impuesto sobre Sociedades, tendrá la consideración de "Partida deducible", el importe de los donativos que se realicen a favor de las Fundaciones y Asociaciones del Artº 41.

El límite es del 10% y del 30%, y opcionalmente del 1 por mil y el 3 por mil de su volumen de venta, respectivamente, sin que en ningún caso la aplicación de estos porcentajes pueda determinar una Base Imponible negativa.

La valoración de los bienes es idéntica a los casos de las donaciones efectuadas por Personas Físicas, es decir, valoraciones efectuadas por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación (Ley 16/85, de 25 de Junio del Patrimonio Histórico Español, R.D. 111/1986, de 10 de Enero).

No se someterán tampoco al Impuesto de Sociedades los incrementos o disminuciones patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de estas donaciones.

No obstante, estos límites pueden ser incrementados, pues según el **Artº 67** de la Ley "*los presupuestos generales del Estado de cada ejercicio, podrá establecer una relación de actividades o programas de duración determinada y podrá elevar en cinco puntos porcentuales, respecto de dichos programas o actividades, los porcentajes antes referidos*".

La Ley de Presupuestos para 1.995 ha hecho uso de esta figura al aumentar en cinco puntos los porcentajes para el caso de donaciones destinadas a la restauración y rehabilitación de determinados bienes del Patrimonio Histórico, así como a ciertos proyectos de ayuda oficial al desarrollo.

3. CONVENIOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL. ARTº 68

Convenio de colaboración en actividades de interés general

Se refiere esta Disposición al Convenio de Colaboración con entidades protegidas en actividades de interés general que consiste en que las, a cambio de una ayuda para el cumplimiento de sus fines, se comprometan por escrito a difundir la participación del colaborador en dicha actividad.

Se trata de una figura muy similar al contrato de **patrocinio publicitario**, previsto en el Artº 24 de la Ley General de Publicidad, que lo define como aquel por el que el patrocinado, a cambio de una ayuda económica para la realización de su actividad deportiva, benéfica, cultura, científica, o de otra índole, se compromete a colaborar en la publicidad del patrocinador.

En los convenios de colaboración, el compromiso asumido nunca puede consistir en la entrega de porcentajes de participación de ventas o beneficios.

Las cantidades satisfechas en este marco serán deducibles, con el límite del 5% de la Base Imponible en el Impuesto de sociedades o alternativamente, el 0,5 por mil del volumen de ventas.

Desde el punto de vista fiscal es más ventajoso para el donante el patrocinio, puesto que es gasto en el Impuesto de Sociedades, sin límite (Artº 11 g) de su Reglamento), siendo peor para la entidad donataria, para la que constituye un rendimiento de explotación económica y por tanto, no exento, por lo que para la entidad donataria es preferible el convenio de colaboración, pues supone un rendimiento exento, en función de lo dispuesto en el Artº 49.4 de la Ley 30/94.

4. ADQUISICIÓN DE OBRAS DE ARTE PARA OFERTA DE DONACIÓN.

ARTº 69

Constituye una forma de mecenazgo, nueva en nuestro Ordenamiento y de clara inspiración francesa.

Será deducible de la Base Imponible de Sociedades el valor de adquisición de las obras de arte adquiridas para ser donadas al Estado, Comunidades Autónomas, Entidades Locales y otra serie de entidades previstas en el Artº 69 de la Ley.

La oferta de donación ha de ser aceptada por la entidad donataria.

Se trata de una figura discutida por la doctrina civilista, que la ha venido a denominar "Donación Obligatoria" o "Promesa de Donar en Futuro".

Se establecen una serie de requisitos en el Artº 69, que lógicamente no podemos en este momento analizar.

La deducción se efectúa por partes iguales durante el período comprometido hasta la entrega definitiva, con un límite máximo de cinco años.

La cantidad a deducir tendrá como límite máximo por ejercicio el porcentaje resultante de dividir 10 por el número de años del período. Dicho límite se refiere a la Base Imponible.

5. GASTOS EN ACTIVIDADES DE INTERÉS GENERAL Y DE FOMENTO Y DESARROLLO DE ALGUNAS ARTES. ARTº 70

Cuando la empresa realiza indirectamente actividades protegidas, y no a través de entidades sin ánimo de lucro o entidades públicas, los gastos que así se produzcan serán deducibles para las sociedades o personas físicas, empresarios y profesionales en Estimación Directa.

El procedimiento se regula en el R.D. 765/95, y el Régimen Fiscal consiste en la deducibilidad de las partidas, con un límite del 5% de la Base Imponible o alternativamente, del 0.5 por mil, de volumen de ventas, siendo compatible con la donación por donativos y los convenios de regulación.

Para terminar, simplemente indicar que la Ley 30/94 supone un amplio avance en la regulación del mecenazgo, pero es todavía muy mejorable, pues algunas figuras son menos ventajosas que otras más interesadas, como ocurre con los donativos y los Convenios de colaboración en relación con la dación en pago de Impuestos o el patrocinio publicitario.

En cualquier caso, bienvenida sea la Ley en cuanto supone un paso adelante.



