

Guía del Régimen Fiscal de Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo



Índice

Presentación	9
Capítulo 1. Cuestiones generales	11
Capítulo 2. El impuesto sobre sociedades	25
Cuestiones generales	27
El impuesto en las entidades acogidas al régimen fiscal especial	27
El impuesto en las entidades acogidas al régimen fiscal general	32
Capítulo 3. El impuesto sobre el valor añadido	35
Capítulo 4. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados	45
Capítulo 5. Los tributos locales	49
Impuesto sobre actividades económicas	51
Impuesto sobre bienes inmuebles	52
Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica	54
Impuesto sobre incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana	54
Capítulo 6. Régimen fiscal del mecenazgo	55
Capítulo 7. Retenciones sobre arrendamientos	63
Capítulo 8. Retenciones sobre el impuesto sobre la renta de las personas físicas	67
Capítulo 9. Operaciones con terceros	71

Índice de Preguntas

Cuestiones generales

1. ¿A qué normativa fiscal están sometidas las Entidades sin Fines Lucrativos?.....	13
2. ¿Y cómo sabe la entidad cual es el régimen fiscal que le resulta de aplicación?.....	13
3. ¿A qué entidades se aplica la Ley de Mecenazgo?.....	14
4. ¿Existe alguna otra entidad que pueda disfrutar de los beneficios de la Ley de Mecenazgo?	14
5. ¿Es necesario que los cargos de Patrono, representante estatutario y miembros de Órganos de Gobierno sean gratuitos para que la entidad pueda aplicar el régimen fiscal especial?.....	16
6. ¿A qué entidades se aplica el régimen fiscal general?.....	16
7. ¿Qué requisitos son necesarios para poder acogerse al régimen fiscal especial?.....	17
7.1. Perseguir fines de interés general.....	17
7.1.1. ¿Qué se entiende por fines de naturaleza cívica?.....	17
7.2. Destino de rentas.....	17
7.2.1. ¿Se puede destinar un porcentaje distinto al cumplimiento de fines de interés general?.....	18
7.2.2. ¿Cuánto tiempo tiene la entidad para destinar dichas rentas al cumplimiento de fines?.....	18
7.3. Exigencia de que la actividad realizada por la entidad no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad específica.	18
7.3.1. ¿Qué se entiende por explotación económica?.....	18
7.3.2. ¿Cuáles son las explotaciones económicas no exentas?.....	18
7.3.3. ¿Cómo se calcula el Importe neto de la cifra de negocios?.....	18
7.4. Destinatarios de la actividad.	19
7.5. Gratuidad de los cargos.....	19
7.5.1. ¿Cuáles son las dietas exceptuadas de gravamen?.....	20
7.6. Destino del patrimonio en caso de disolución.	20
7.7. Inscripción en el Registro.	21
7.8. Cumplimiento de las obligaciones contables.....	21
7.8.1. ¿Dónde deben presentar las asociaciones declaradas de utilidad pública las cuentas anuales?.....	22
7.8.2. ¿En qué organismo deben presentar las cuentas anuales las Fundaciones?.....	22

El Impuesto sobre Sociedades

Cuestiones Generales

- 8. ¿Qué grava el Impuesto sobre Sociedades? 27
- 9. ¿Están las Entidades sin Ánimo de Lucro sujetas al Impuesto sobre Sociedades? 27
- 10. ¿Cómo, dónde y cuándo se presenta la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades? 27

El Impuesto sobre Sociedades en las Entidades acogidas al régimen fiscal especial de la Ley de Mecenazgo

- 11. ¿Cómo puede una entidad acogerse al régimen fiscal de la Ley de Mecenazgo?..... 27
- 12. ¿Están obligadas las entidades acogidas al régimen fiscal de la Ley de Mecenazgo a presentar el Impuesto sobre Sociedades?..... 28
- 13. ¿Qué tipo impositivo es aplicable a las entidades acogidas al régimen fiscal especial de la Ley de Mecenazgo? 28
- 14. En una entidad acogida a la Ley de Mecenazgo, ¿qué rentas están exentas del Impuesto sobre Sociedades? 28
- 15. ¿Qué explotaciones económicas se consideran exentas del Impuesto sobre Sociedades?. 28
- 16. ¿Qué explotaciones económicas son las que están sometidas a gravamen en el Impuesto sobre Sociedades?..... 30
- 17. ¿Qué partidas no son deducibles del Impuesto sobre Sociedades? 30
- 18. ¿Qué rentas no están sujetas a retención y cómo se puede acreditar?..... 31

El Impuesto sobre Sociedades en las Entidades acogidas al régimen fiscal general

- 19. ¿Qué tipo impositivo es aplicable en el Impuesto sobre Sociedades? 32
- 20. ¿Están las Entidades No Lucrativas acogidas al régimen general, obligadas a presentar el Impuesto sobre Sociedades? 32
- 21. ¿Qué rentas están exentas del Impuesto sobre Sociedades? 32
- 22. ¿Cuáles son las rentas sujetas al Impuesto? 33

El Impuesto sobre el Valor Añadido

- 23. ¿Qué normativa regula el Impuesto sobre el Valor Añadido? 37
- 24. ¿Cuál es el hecho imponible de este impuesto? 37
- 25. ¿Qué se entiende por entrega de bienes? 37
- 26. ¿Qué se entiende por prestación de servicios? 37
- 27. ¿Son las Entidades sin Ánimo de Lucro, sujetos pasivos del IVA? 38

28. ¿Existe algún caso en que la Entidad sin Fines Lucrativos no sea sujeto pasivo de este impuesto?	38
29. ¿Qué tipo de exenciones existen en el IVA?	38
30. ¿Es necesario cumplir algún requisito para tener derecho a la exención contemplada para servicios prestados directamente a los asociados, recogida en la pregunta anterior?	39
31. ¿Es necesario cumplir algún requisito para tener derecho a la exención rogada de actividades de asistencia social, deportivas o culturales?	39
32. ¿Las exenciones previstas para el IVA, son aplicables a todo tipo de Entidades sin Fines Lucrativos?	40
33. ¿Qué tipo impositivo corresponde a las actividades de asistencia social, deportivas o culturales en el caso de no tener reconocida la exención en el IVA?	40
34. ¿Es necesario aplicar el IVA a las cuotas de usuarios?	40
35. ¿Cuáles son los modelos tributarios relativos al IVA que se tienen que entregar y en qué plazos?	40
36. ¿Puede una entidad recuperar el IVA soportado si realiza sus actividades de forma gratuita o tiene otorgada una exención?	40
37. ¿En qué consiste la regla de la prorrata y cómo se aplica?	41
38. ¿Qué subvenciones hay que incluir en el denominador en el cálculo de la prorrata?	42
39.- ¿Qué significa la exención en el IVA para una Entidad sin Fines Lucrativos?	43
40. Teniendo en cuenta lo anterior, ¿para quién será beneficiosa la exención del IVA?	43

El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

41. ¿Qué grava el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados?	47
42. ¿Existe algún tipo de exención para las Entidades sin Ánimo de Lucro en este impuesto?	47
43. ¿Cómo se tramita la exención en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados?	47

Los Tributos Locales

Impuesto sobre Actividades Económicas

44. ¿Qué es el Impuesto sobre Actividades Económicas?	51
45. ¿Cuándo se considera que una actividad es empresarial, profesional o artística?	51
46. ¿Qué tipo de exenciones se contemplan en el Impuesto de Actividades Económicas para las Entidades sin Fines Lucrativos?	51

Impuesto sobre Bienes Inmuebles

47. ¿Qué grava el Impuesto sobre Bienes Inmuebles?	52
48. ¿Qué tipo de exenciones se recogen en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles?	52
49. ¿Qué pasos hay que seguir para tramitar la exención en el IBI contemplada en la Ley de Mecenazgo?	53
50. ¿Qué pasos hay que seguir para tramitar la exención contemplada en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo?	53

Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

51. ¿Qué grava el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica?	54
52. ¿Se contemplan exenciones para el Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica?	54
53. ¿Qué pasos hay que seguir para obtener la exención en el Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica?	54

Impuesto sobre Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana

54. ¿Qué grava el Impuesto sobre Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana? ..	54
55. ¿Existe alguna exención sobre el Impuesto sobre Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana?	54

Régimen Fiscal del Mecenazgo

56. ¿Cuáles son las entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos de la Ley de Mecenazgo?	57
57. ¿Qué tipo de deducciones tienen las donaciones realizadas a entidades beneficiarias del mecenazgo?	58
58. ¿Cuáles son las entidades que no pueden acogerse a este tipo de deducciones?	58
59. ¿Cuáles son las aportaciones sobre las que se pueden practicar las deducciones previstas?	58
60. Una vez recibido el donativo, ¿qué tiene que hacer la Entidad No Lucrativa?	59
61. ¿Qué información debe recoger el certificado de donación?	59
62. Fuera de la Ley de Mecenazgo, ¿existe a nivel estatal otro tipo de deducciones?	59
63. ¿En qué consiste la figura del Convenio de Colaboración?	59
64. ¿Qué requisitos son necesarios para que exista un Convenio de Colaboración?	60
65. ¿Qué es un Patrocinio Publicitario?	60
66. ¿Qué diferencia existe entre el Convenio de Colaboración y el Patrocinio Publicitario?	60
67. ¿Qué se entiende por actividades prioritarias de mecenazgo?	61
68. ¿Qué actividades se consideran prioritarias de mecenazgo?	61

69. ¿Qué porcentaje de deducción tiene la colaboración en actividades prioritarias de mecenazgo?	62
70. ¿Cuáles son las deducciones a nivel estatal para entidades no acogidas a la Ley de Mecenazgo?	62

Retenciones sobre Arrendamientos

71. ¿Si una entidad es arrendataria de un local, que obligaciones fiscales tiene?	65
72. ¿Cuál es el tipo de retención en locales?	65

Retenciones sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

73. ¿Cuándo debe una entidad practicar retenciones sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas?	69
74. ¿En qué modelos y en qué plazos se presentan e ingresan las retenciones practicadas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas?	70

Operaciones con Terceros

75. ¿Qué es la declaración de operaciones con terceros?	73
76. ¿Las Entidades sin Fines Lucrativos están obligadas a presentar la declaración de operaciones con terceros?	73
77. ¿Cuándo hay que presentarla y cuál es el modelo?	73
78. ¿Qué operaciones con terceros no es necesario incluir en el modelo 347?	73

Presentación

La Fundación Luis Vives en cumplimiento de su misión fundacional de apoyo y fortalecimiento al Tercer Sector Social, publica su colección “Cuadernos de Gestión” que trata, de una manera sencilla y didáctica, de facilitar a las organizaciones cuestiones relacionadas con su gestión cotidiana.

Sin duda, uno de los aspectos más complejos que afectan a las Organizaciones No Lucrativas es que tienen un régimen fiscal especial contemplado en la Ley 49/2002, de régimen fiscal de las Entidades sin Ánimo de Lucro y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

También es importante conocer el régimen fiscal que se aplica a las aportaciones que otras personas, físicas y jurídicas, destinan a nuestras organizaciones para colaborar en el cumplimiento de fines de interés general.

La guía que ahora se presenta pretende facilitar el conocimiento de algunas de las cuestiones más frecuentes que se nos plantean en nuestras organizaciones relacionadas con esta materia.

Así, en primer término, se plantean algunas cuestiones generales del régimen fiscal especial para intentar aclarar a qué entidades es de aplicación, qué requisitos hay que cumplir para poder acogerse al mismo, cómo se solicita, etc.

A continuación se recorren los principales impuestos a que estamos sujetas las Organizaciones No Lucrativas, en el ámbito estatal, autonómico y local, aclarando aspectos clave de su aplicación a las entidades.

Por último se analizan algunas cuestiones relacionadas con el Mecenazgo.

Esta guía, sin pretender agotar todas las complejidades que plantea el régimen fiscal especial y el Mecenazgo, nace con la vocación de convertirse en una herramienta de consulta útil que facilite una mejor comprensión de aspectos cotidianos de la gestión fiscal de nuestras organizaciones.

Cuestiones Generales

A large, bold, orange number '1' is positioned in the lower right quadrant of the page. The background is a solid blue color with a faint, semi-transparent image of a computer keyboard. The keys are slightly blurred, and a percentage sign (%) is clearly visible on one of the keys in the center. The overall aesthetic is clean and professional.

1

Cuestiones Generales

1. ¿A qué normativa fiscal están sometidas las Entidades sin Fines Lucrativos?

Desde el punto de vista fiscal, el denominado Tercer Sector se encuentra regulado de forma tal que permite dos variantes, cuya aplicación dependerá de la forma jurídica de la entidad, así como del cumplimiento de determinados requisitos que a lo largo de la presente Guía iremos desgranando. Tales regímenes fiscales son los siguientes:

- a. El régimen contenido en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, en adelante Ley de Mecenazgo y en su desarrollo reglamentario, aprobado por Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, que aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las Entidades sin Fines de Lucro y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo; y sólo en lo no previsto por esta normativa serán de aplicación las normas tributarias generales y, en particular, la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades; pero, insistimos, con carácter supletorio. Este régimen, de manera indubitada, contiene el régimen fiscal más beneficioso para las Entidades sin Fines de Lucro.
- b. El régimen contenido en la normativa fiscal general y, en concreto, el régimen de las “entidades parcialmente exentas”, regulado en los artículos 120 a 122, por el Texto Refundido en la Ley sobre el Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, en adelante LIS. Este régimen se sitúa en un punto intermedio, en cuanto a los beneficios fiscales en el Impuesto sobre Sociedades, entre el establecido por la Ley de Mecenazgo, más beneficioso, y el aplicable a las personas jurídicas con ánimo de lucro, lógicamente más gravoso.

2. ¿Y cómo sabe la entidad cual es el régimen fiscal que le resulta de aplicación?

Se trata, en el caso de la Ley de Mecenazgo, de un régimen potestativo para la entidad; es decir, las entidades que tengan derecho a acogerse al mismo pueden elegir hacerlo o no. En caso de no querer acogerse al régimen fiscal especial, les será de aplicación la normativa fiscal general y, en el Impuesto sobre Sociedades, la de las “entidades parcialmente exentas”.

Existen, por tanto, varias posibilidades en lo referente al régimen fiscal aplicable:

- a. Aquellas entidades que, no cumpliendo los requisitos exigidos por la Ley de Mecenazgo, vienen obligadas a acogerse al régimen fiscal regulado en la normativa general, y más concretamente, en cuanto al Impuesto sobre Sociedades al régimen de las “entidades parcialmente exentas” de la LIS.
- b. Las entidades que cumplen los requisitos y optan por el régimen fiscal especial recogido en la Ley de Mecenazgo.
- c. Las entidades que, reuniendo los requisitos exigidos por la Ley de Mecenazgo, no optan por el régimen fiscal especial; resultando de aplicación, en todo caso, la normativa general y el ya citado régimen de las “entidades parcialmente exentas” de la LIS.

3. ¿A qué entidades se aplica la Ley de Mecenazgo?

La Ley de Mecenazgo se aplica a las fundaciones y a las asociaciones declaradas de utilidad pública, siempre y cuando cumplan determinados requisitos que más adelante analizaremos.

4. ¿Existe alguna otra entidad que pueda disfrutar de los beneficios de la Ley de Mecenazgo?

Efectivamente, no sólo las fundaciones y las asociaciones declaradas de utilidad pública puede acogerse a tales beneficios. El artículo 2 y las Disposiciones Adicionales de la Ley de Mecenazgo enumeran las distintas entidades que pueden disfrutar de tales beneficios fiscales. Se trata de un listado establecido con carácter de numerus clausus, es decir, cerrado, de forma que ninguna otra entidad podrá disfrutar de este régimen.

De acuerdo con el artículo 2, pueden acogerse a la Ley de Mecenazgo, además de las fundaciones y las asociaciones declaradas de utilidad pública, las siguientes entidades:

- Las Organizaciones no Gubernamentales de Desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que tengan alguna de las formas jurídicas anteriormente expuestas.
- Las delegaciones de fundaciones extranjeras, siempre que se encuentren inscritas en el Registro de Fundaciones.
- Las federaciones deportivas españolas y federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquellas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.
- Las federaciones y asociaciones de las Entidades sin Fines Lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores.

Una de las cuestiones más controvertidas en la interpretación de este artículo ha sido el saber si las Organizaciones no Gubernamentales de Desarrollo deben estar declaradas de utilidad pública para acogerse a la Ley de Mecenazgo. No existía un criterio unánime sobre la obligación de que estas entidades estuvieran declaradas de utilidad pública. Todo ello ha quedado clarificado con la consulta vinculante V0098-06, de la Dirección General de Tributos, de 18 de marzo de 2006, en la que una asociación inscrita en el Registro de Organizaciones no Gubernamentales de Desarrollo consulta sobre la posibilidad de aplicación de la Ley de Mecenazgo, cuando no tiene la declaración de utilidad pública. De esta consulta se desprende que estas entidades pueden acogerse al régimen fiscal especial con independencia de tener o no la declaración de utilidad pública, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 3 de la Ley de Mecenazgo.

De acuerdo con las Disposiciones Adicionales de la Ley, también pueden acogerse al régimen fiscal especial:

- La Cruz Roja Española, siempre que cumpla el artículo 3.5 párrafo último de la Ley (sobre este requisito ver pregunta siguiente).
- Organización de Ciegos Españoles, siempre que cumpla el artículo 3.5 párrafo último de la Ley.
- Iglesia Católica y las Iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español. Hasta el momento se han firmado estos acuerdos con la comunidad judía, musulmana y evangélica.
- Fundaciones de las entidades religiosas católicas y de las confesiones que han firmado un acuerdo de cooperación con el Estado, siempre que estén inscritas en el registro de entidades religiosas y cumplan el requisito del artículo 3.5.
- Las Obras Pías de los Santos Lugares.
- Asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede, así como las entidades religiosas evangélicas, israelitas e islámicas, según los acuerdos de cooperación firmados por éstas con España.
- Finalmente, pueden disfrutar de los beneficios establecidos en la Ley de Mecenazgo, en los casos y con las condiciones que especialmente se determinan, otra serie de entidades tales como los Consorcios de la Casa de América, Casa Asia y el Institut Europeu de la Mediterrànea, el Instituto de España, las Reales Academias integradas en el mismo; las instituciones de las comunidades autónomas que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española y las entidades benéficas de construcción.

5. ¿Es necesario que los cargos de Patrono, representante estatutario y miembros de Órganos de Gobierno sean gratuitos para que la entidad pueda aplicar el régimen fiscal especial?

El artículo 3.5 de la Ley de Mecenazgo dispone, como uno de los requisitos a cumplir para que las entidades puedan acogerse al régimen fiscal especial, que los cargos de patrono, representante estatutario y miembros del órgano de gobierno deberán ser gratuitos, sin perjuicio del derecho a ser reembolsados de los gastos debidamente justificados que el ejercicio de su función les ocasione. En este punto hay que tener en cuenta que las cantidades percibidas por este concepto no deberán superar los límites previstos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para ser consideradas dietas exceptuadas de gravamen.

Esta obligatoriedad de gratuidad de los cargos no se aplica a las federaciones deportivas españolas y federaciones deportivas territoriales en el ámbito autonómico integradas en aquéllas, al Comité Olímpico Español y al Comité Paralímpico Español.

También aclara el artículo que se respetará el régimen específico establecido para aquellas asociaciones que, de acuerdo con la Ley Orgánica 1/2002, hayan sido declaradas de utilidad pública. Esta Ley permite que los miembros de los órganos de gobierno perciban retribuciones por el ejercicio de sus funciones pero, en el caso de asociaciones declaradas de utilidad pública, se exige que estas retribuciones no procedan de fondos ni de subvenciones públicas.

En todo caso, hay que tener en cuenta que los patronos, representantes estatutarios y miembros de los órganos de gobierno pueden percibir retribuciones por la prestación de servicios, incluidos los prestados en el marco de una relación laboral, distintos de los que correspondan al ejercicio del cargo de patrono u órgano de representación, siempre que se cumplan las condiciones previstas en los estatutos por los que se rige la entidad. Tales personas no podrán participar en los resultados económicos de la entidad ni por si mismos, ni a través de persona o entidad interpuesta. Esta previsión también se aplica a los administradores que representen a la entidad en las sociedades mercantiles en las que participe, salvo que las retribuciones que se perciban por la condición de administrador se reintegren a la entidad a la que representan. En este caso, la retribución quedará exenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y no existirá obligación de practicar retención a cuenta de este impuesto, artículo 3.5, último párrafo.

6. ¿A qué entidades se aplica el régimen fiscal general?

Este régimen se aplicará a todas las Entidades sin Fines Lucrativos y, en particular, a las asociaciones no declaradas de utilidad pública y aquellas que, pudiendo acogerse a la Ley de Mecenazgo no deseen hacerlo. Se sitúa en un punto intermedio, en cuanto a beneficios fiscales, entre el establecido en la Ley de Mecenazgo, más beneficioso, y el aplicable a las personas jurídicas con ánimo de lucro, lógicamente más gravoso.

7. ¿Qué requisitos son necesarios para poder acogerse al régimen fiscal especial?

Los requisitos necesarios para poder acogerse al régimen fiscal especial se regulan en el artículo 3 de la Ley de Mecenazgo y son los siguientes:

7.1. Perseguir fines de interés general.

Es requisito imprescindible perseguir fines de interés general, como pueden ser, entre otros, de defensa de los derechos humanos, asistencia social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, de cooperación para el desarrollo, de defensa del medio ambiente, de fomento de la economía social o de la investigación, o de promoción del voluntariado social.

Se trata de una enumeración abierta, por lo tanto, la Ley permite la realización de fines análogos que ella misma no prevé.

7.1.1. ¿Qué se entiende por fines de naturaleza cívica?

En este punto, uno de los conceptos más abstractos que recoge la enumeración es el de fines cívicos. La definición de qué se entiende por fines de naturaleza cívica se recoge en la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 10 de marzo de 2000, que establece que son fines que buscan solidarizarse con intereses comunes en beneficio de la colectividad y no persiguen el interés particular de un determinado grupo.

7.2. Destino de rentas.

Las entidades tienen que destinar a la realización de sus fines de interés general, al menos el 70% de las siguientes rentas e ingresos:

- Las rentas de las actividades económicas que desarrollen.
- Las derivadas de la transmisión de bienes o derechos de los que sean titulares. En el cálculo de dichas rentas no se incluirán las obtenidas en la transmisión onerosa de bienes inmuebles en los que la entidad desarrolla la actividad propia de su objeto o finalidad específica, siempre que el importe de la citada transmisión se reinvierta en bienes y derechos también destinados al cumplimiento de fines, por ejemplo una entidad que venda la sede para comprar otra a la que trasladarse.
- Los ingresos que se obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados para obtener tales ingresos. Gastos como los de personal, de gestión, financieros y tributarios, en cuanto contribuyan a la obtención de tales ingresos, excluyendo de este cálculo los gastos realizados para el cumplimiento de su objeto o finalidad específica. En este cálculo no se incluirán los ingresos recibidos en concepto de dotación patrimonial.

7.2.1. ¿Se puede destinar un porcentaje distinto al cumplimiento de fines de interés general?

Efectivamente, la normativa se establece bajo un criterio de mínimos. Obliga a que al menos el 70% se destine a cumplimiento de fines, pudiendo destinarse el 80%, 90% u otro porcentaje. Eso sí, el resto de las rentas, como máximo el 30%, deberá destinarse a incrementar la dotación o a reservas.

7.2.2. ¿Cuánto tiempo tiene la entidad para destinar dichas rentas al cumplimiento de fines?

El plazo máximo para dar cumplimiento a esta obligación es de cinco años a contar desde el inicio del ejercicio en que se obtienen.

7.3. Exigencia de que la actividad realizada por la entidad no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad específica.

Se entiende que se cumple este requisito cuando el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de las explotaciones económicas no exentas, ajenas a su objeto o finalidad estatutaria, no exceda del 40% de los ingresos totales de la entidad.

Además en el ejercicio de actividades económicas no exentas habrá que respetar las normas reguladoras de defensa de la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad.

Por último, hay que tener en cuenta que en lo que se refiere a la Ley de Mecenazgo no se considera como explotación económica en lo que se refiere al arrendamiento del patrimonio inmobiliario de la entidad.

7.3.1. ¿Qué se entiende por explotación económica?

Se entiende por explotación económica la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios.

7.3.2. ¿Cuáles son las explotaciones económicas no exentas?

Son aquellas explotaciones económicas que no están exentas del Impuesto sobre Sociedades, es decir, las no comprendidas en el artículo 7 de la Ley de Mecenazgo, que analizaremos más adelante.

7.3.3. ¿Cómo se calcula el Importe neto de la cifra de negocios?

Según se establece en la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 16 de mayo de 1991 y el artículo 35.2 del Código de Comercio, es el importe

de la venta de productos y prestaciones de servicios de actividades ordinarias, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre ventas, Impuesto sobre el Valor Añadido y otros impuestos directamente relacionados con la cifra de negocios.

7.4. Destinatario de actividad.

Se exige que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado de cualquiera de ellos, no sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades, ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.

Es necesario tener en cuenta que este requisito no se exige a las siguientes entidades:

- Las federaciones deportivas españolas de ámbito estatal o autonómico, El Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.
- Las fundaciones cuya finalidad sea la conservación y restauración de bienes del Patrimonio Histórico Español y se cumplan las exigencias de la Ley 16/1985, de 25 de junio del Patrimonio Histórico Español, o la Ley de la respectiva comunidad autónoma que sea de aplicación, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

Este requisito tampoco es exigible respecto de las siguientes actividades:

- Las actividades de investigación científica y de desarrollo tecnológico.
- Las actividades de asistencia social o deportivas a que se refiere el artículo 20, apartado uno, en sus números 8º y 13º, respectivamente de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

7.5. Gratuidad de los cargos.

Los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno deberán ser gratuitos.

Pese a la exigencia de gratuidad de los cargos, es necesario tener en cuenta que se podrán percibir retribuciones:

- Por la prestación de servicios distintos de los que implica el desempeño de las funciones que le corresponden como miembro del órgano de representación (por ejemplo, el abogado que es representante estatutario y, además, se le contrata para que realice tareas de asesoría jurídica), no pudiendo, en ningún caso, participar en los resultados económicos de la entidad, ni por sí mismos, ni a través de persona o entidad interpuesta.
- En el caso de las federaciones deportivas españolas de ámbito estatal o autonómico, el Comité Olímpico y el Comité Paralímpico Español y en el caso de las asociaciones cabe la posibilidad de cobrar por el ejercicio del cargo, pero hay que tener en

cuenta que en el caso de asociaciones declaradas de utilidad pública la retribución no podrá proceder de subvenciones ni de fondos públicos.

Se permite el reembolso de los gastos debidamente justificados que el ejercicio de su función les ocasione, sin que las cantidades percibidas por este concepto puedan exceder los límites previstos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para ser consideradas como rentas exceptuadas de gravamen.

Hay que tener en cuenta que este requisito también se aplica a los administradores que representen a la entidad en sociedades mercantiles en las que participen. Así las retribuciones que se perciban por la condición de administrador, deberán reintegrarse a la entidad a la que representen. La retribución percibida estará exenta del IRPF y no existirá obligación de practicar retención a cuenta de este impuesto.

7.5.1. ¿Cuáles son las dietas exceptuadas de gravamen?

Las dietas por gastos de locomoción y gastos de manutención y estancia en establecimiento de hostelería que cumplan los requisitos y los límites señalados en el artículo 9 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Pues bien, están exentas las cantidades que se abonen para compensar gastos de viaje en el ejercicio de su función de patrono o miembro del órgano de gobierno de la entidad, bajo los siguientes requisitos: factura o documento equivalente de los gastos de avión, tren, etc., bien dentro o fuera del municipio; si utiliza transporte privado se abonarán 0,19 € por Kilómetro recorrido; también se incluyen los gastos de peaje y aparcamiento justificados.

También se exceptúan de gravamen los gastos de restaurante y hoteles, siempre que se produzcan en un municipio distinto del centro habitual de trabajo, con arreglo a los siguientes criterios:

Con pernocta 53,34 € y 91,35 € cuando el viaje es al extranjero.

Sin pernocta 26,67 € y 48,08 € cuando el viaje no es al extranjero.

Si la dieta abonada es superior a estos máximos debe practicarse la correspondiente retención sobre el exceso, al considerarse como dieta no exceptuada de gravamen. Cabe percibir las dietas en especie y en metálico.

7.6. Destino del Patrimonio en caso de disolución.

En caso de disolución de la entidad, se debe aplicar la totalidad del patrimonio resultante de la liquidación a alguna de las entidades que son consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general, o a Obras Sociales de las Cajas de Ahorro.

Este requisito debe recogerse de forma expresa en el negocio fundacional o en los estatutos de la entidad.

En ningún caso tendrán la consideración de Entidades sin Fines Lucrativos, a efectos de esta ley, aquellas entidades cuyo régimen jurídico permita, en los supuestos de extinción, la reversión del patrimonio al aportante o a sus herederos o legatarios, salvo que la reversión esté prevista a favor de alguna entidad beneficiaria del mecenazgo.

7.7. Inscripción en el Registro.

Es requisito imprescindible que la entidad esté inscrita en el Registro administrativo correspondiente.

7.8. Cumplimiento de las obligaciones contables.

Las entidades deberán cumplir con sus obligaciones contables.

En este punto hay que tener en cuenta que la documentación contable se elaborará de acuerdo con la Adaptación del Plan General de Contabilidad para Entidades Sin Ánimo de Lucro de 1998, en todo lo que no contradiga a la nueva normativa recogida en la Ley 16/2007, de 4 de julio, de Reforma y Adaptación de la Legislación Mercantil en materia contable, y los Reales Decretos 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, y el 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas. Toda esta normativa hace referencia a las cuentas anuales que estarán compuestas desde ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2008 por el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, estado de cambios en el patrimonio neto, estado de flujos de efectivo (no siendo ésta obligatoria para las entidades que puedan formular las cuentas anuales en modelo abreviado) y la memoria económica.

Con independencia del cumplimiento de las obligaciones contables generales recogida en la legislación sustantiva de fundaciones, asociaciones, y demás entidades acogidas al régimen fiscal especial, para poder gozar de dicho régimen es obligatorio que las entidades presenten ante la Administración Tributaria todos los años una memoria económica ampliada que tiende a acreditar que la organización ha cumplido durante el ejercicio los requisitos necesarios para poder disfrutar del régimen fiscal especial.

Esta memoria debe incluir la gestión económica de la entidad, así como el exacto cumplimiento de sus fines, especificando las variaciones patrimoniales y los cambios en sus órganos de gobierno, dirección y representación.

El artículo 3 del RD 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley de Mecenazgo se especifica el contenido de dicha Memoria:

- Identificación de las rentas exentas y no exentas del Impuesto sobre Sociedades.
- Identificación de los ingresos, gastos e inversiones correspondientes a cada proyecto o actividad realizada.
- Forma de cálculo para la aplicación del 70% de los ingresos a fines de la entidad.
- Retribuciones dinerarias o en especie satisfechas a patronos, representantes o miembros de órganos de gobierno y representación.
- Porcentaje de participación que posea la entidad en sociedades mercantiles.
- Retribuciones percibidas por los administradores que representen a la entidad en sociedades mercantiles, así como las cantidades que sean objeto de reintegro.
- Convenios de Colaboración empresarial suscritos.
- Identificación de actividades prioritarias de mecenazgo.
- Destino del patrimonio en caso de disolución.

Esta Memoria tienen que elaborarla todas las entidades acogidas al régimen fiscal de la Ley 49 pero sólo tienen la obligación de presentarla las entidades que:

- Superen los 20.000 € en su volumen total de ingresos
- Tengan participaciones en sociedades mercantiles.

La Memoria se presentará ante la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria del domicilio fiscal de la entidad o en la Delegación Regional de Inspección u Oficina Nacional de Inspección, dentro del plazo de siete meses desde la fecha de cierre del ejercicio.

7.8.1. ¿Dónde deben presentar las asociaciones declaradas de utilidad pública las cuentas anuales?

Las asociaciones declaradas de utilidad pública tienen la obligación de rendir cuentas ante la entidad u órgano público que hubiera verificado su constitución y autorizado su inscripción en el Registro correspondiente. Esta rendición de cuentas debe hacerse en el plazo de 6 meses posteriores a la fecha de cierre del ejercicio y las cuentas deberán ir acompañadas de una Memoria descriptiva de las actividades desarrolladas en el ejercicio.

7.8.2. ¿En qué organismo deben presentar las cuentas anuales las fundaciones?

Las fundaciones deben presentar las Cuentas Anuales y el Plan de Actuación ante el Protectorado que les corresponda, teniendo este último que depositarlas en el Registro de Fundaciones donde se encuentra inscrita la entidad, tras examinar y comprobar su adecuación a la legislación vigente.

Cuando entre en vigor el Real Decreto 1611/2007, de 7 de diciembre por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Fundaciones de Competencia Estatal (1 de octubre de 2008), según establece su Disposición Adicional Tercera será en este Registro en el que el Protectorado depositará las cuentas anuales de las fundaciones de ámbito estatal una vez examinadas y comprobada su adecuación formal a la normativa vigente. No obstante lo anterior, la fecha de entrada en funcionamiento del Registro de Fundaciones de Competencia Estatal se dispondrá mediante Orden conjunta del Ministro de Economía y Hacienda y el Ministro de Justicia.

El Impuesto sobre Sociedades



2

Impuesto sobre Sociedades

Cuestiones Generales

8. ¿Qué grava el Impuesto sobre Sociedades?

El impuesto sobre Sociedades grava los beneficios obtenidos por personas jurídicas.

9. ¿Están las Entidades sin Ánimo de Lucro sujetas al Impuesto sobre Sociedades?

Sí, al tratarse de un impuesto que tiene como hecho imponible los beneficios obtenidos por personas jurídicas, y toda vez que las Entidades Sin Ánimo de Lucro son personas jurídicas, son también sujetos pasivos del impuesto.

10. ¿Cómo, dónde y cuándo se presenta la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades?

La declaración del Impuesto sobre Sociedades se debe presentar, siempre que el ejercicio económico coincida con el año natural, durante los 25 primeros días del mes de julio, a través del modelo 201, si es declaración simplificada, o a través del modelo 200 en los demás casos. Si el ejercicio económico no coincide con el año natural, se presentará durante los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la fecha de cierre del ejercicio.

El Impuesto sobre Sociedades en las Entidades Acogidas al régimen fiscal Especial de la Ley de Mecenazgo

11. ¿Cómo puede una entidad acogerse al régimen fiscal de la Ley de Mecenazgo?

La opción por este régimen fiscal se ejercita a través de la Declaración Censal, modelo 036, casilla 624, según establece la Orden HAC/1274/2007, de 16 de abril por la que se aprueba el modelo 036 de declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de obligados tributarios y se establecen el ámbito y las condiciones generales para su presentación.

12. ¿Están obligadas las entidades acogidas al régimen fiscal de la Ley de Mecenazgo a presentar el Impuesto sobre Sociedades?

Sí, las entidades acogidas a la Ley de Mecenazgo están obligadas a la presentación y declaración de la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

13. ¿Qué tipo impositivo es aplicable a las entidades acogidas al régimen fiscal especial de la Ley de Mecenazgo?

El tipo impositivo aplicable es el 10%, de acuerdo a lo establecido en el artículo 10 de la Ley de Mecenazgo.

14. En una entidad acogida a la Ley de Mecenazgo ¿Qué rentas están exentas del Impuesto sobre Sociedades?

La exención alcanza a los siguientes conceptos:

- Las cuotas de asociados, colaboradores o benefactores, siempre que estas se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de explotaciones económicas exentas.
- Las donaciones para colaborar con los fines de la entidad, incluidas las aportaciones o donaciones en concepto de dotación patrimonial, Convenios de Colaboración y contratos de Patrocinio Publicitario.
- Subvenciones destinadas a explotaciones económicas exentas y las rentas procedentes de tales explotaciones.
- Las rentas derivadas de adquisiciones o transmisiones por cualquier título, gratuito u onerosos, de bienes y derechos.
- Las rentas procedentes de su patrimonio inmobiliario y mobiliario perteneciente a la entidad, como son los alquileres, intereses, cánones, dividendos y participaciones en beneficios de sociedades.

15. ¿Qué explotaciones económicas se consideran exentas del Impuesto sobre Sociedades?

La Ley de Mecenazgo recoge, en su artículo 7, una enumeración de carácter exhaustivo y cerrado, de las explotaciones económicas que se consideran exentas y que son las siguientes:

1ª Las explotaciones económicas de prestación de servicios de promoción y gestión de la acción social, así como los de asistencia social e inclusión social que se indican a continuación, incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de aquellos, como son los servicios accesorios de alimentación, alojamiento y transporte:

- a.** Protección de la infancia y la juventud.
- b.** Asistencia a la tercera edad.
- c.** Asistencia a personas en riesgo de exclusión o dificultad social o víctimas de malos tratos.
- d.** Asistencia a personas con discapacidad, incluida la formación ocupacional, la inserción laboral y la explotación de granjas, talleres y centros especiales en los que desarrollen su trabajo.
- e.** Asistencia a minorías étnicas.
- f.** Asistencia a refugiados y asilados
- g.** Asistencia a emigrantes, inmigrantes y transeúntes.
- h.** Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas.
- i.** Acción social comunitaria y familiar.
- j.** Asistencia a ex reclusos.
- k.** Reinserción social y prevención de la delincuencia
- l.** Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.
- m.** Cooperación para el desarrollo.
- n.** Inclusión social de las personas a que se refieren los párrafos anteriores.

2ª La prestación de servicios de hospitalización o asistencia sanitaria, incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de los mismos, como son la entrega de medicamentos, o los servicios accesorios de alimentación, alojamiento y transporte.

3ª Las de investigación científica y desarrollo tecnológico.

4ª Las de los bienes declarados de interés cultural conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las Comunidades Autónomas, así como de museos, bibliotecas, archivos y centros de documentación, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha normativa, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

5ª Las consistentes en la organización de representaciones musicales, coreográficas, cinematográficas o circenses.

6ª Las de parques y otros espacios naturales protegidos de características similares.

7ª Las de enseñanza y formación profesional en todos los niveles y grados del sistema educativo, así como las de educación infantil hasta los tres años, incluida la guardia y custodia de niños hasta esa edad, las de educación especial, las de educación compensatoria y las de educación permanente y de adultos, cuando estén exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como las explotaciones económicas de alimentación, alojamiento o transporte realizadas por centros docentes y colegios mayores pertenecientes a Entidades sin Fines Lucrativos.

8ª Las consistentes en la organización de exposiciones, conferencias, coloquios, cursos o seminarios.

9ª Las de elaboración, edición, publicación y venta de libros, revistas, folletos, material audiovisual y material multimedia.

10ª Las de prestación de servicios de carácter deportivo a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y con excepción de los servicios relacionados con espectáculos deportivos y de los prestados a deportistas profesionales.

11ª Las que tengan un carácter meramente auxiliar o complementario de las explotaciones económicas exentas o de las actividades encaminadas a cumplir los fines estatutarios o el objeto de la Entidad sin Fines Lucrativos.

En este punto conviene aclarar que no se considera que una explotación económica tiene carácter meramente auxiliar cuando el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente, el conjunto de ellas, exceda el 20% de los ingresos totales de la entidad.

12ª Las explotaciones económicas de escasa relevancia.

Se considerará que una explotación económica es de escasa relevancia cuando su importe neto de la cifra de negocios no supere en conjunto la cantidad de 20.000 euros.

16. ¿Qué explotaciones económicas son las que están sometidas a gravamen en el Impuesto sobre Sociedades?

De conformidad a lo establecido en el artículo 8.1 de la Ley de Mecenazgo estarán sujetas al Impuesto las rentas derivadas de explotaciones económicas no exentas, es decir aquellas explotaciones no incluidas en el artículo 7 de la Ley, enumeradas en la pregunta anterior.

17. ¿Qué partidas no son deducibles del Impuesto sobre Sociedades?

Se entiende por partida no deducible aquellos gastos que no podrán compensarse con los ingresos a la hora de calcular la cantidad a liquidar sobre el impuesto. Para las entidades acogidas a la Ley de Mecenazgo, según el artículo 8.2. son las siguientes:

- Los gastos realizados exclusivamente sobre rentas exentas (por ejemplo los gastos en las explotaciones económicas exentas). Los que sean parcialmente imputables a rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.
- Las cantidades destinadas a la amortización de los elementos patrimoniales afectos a las explotaciones económicas exentas.
- Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los excedentes de explotaciones económicas no exentas.
- Las cantidades que enumera el artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y que son las siguientes:
 - La retribución de fondos propios.
 - Las derivadas de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.
 - Las multas y sanciones penales y administrativas, el recargo de apremio y el recargo por presentación fuera de plazo de declaraciones, liquidaciones y autoliquidaciones.
 - Las pérdidas en el juego.
 - Los donativos y liberalidades.
 - Las dotaciones a provisiones o fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las previstas en la Ley de Planes y Fondos de Pensiones.
 - Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas residentes en paraísos fiscales, excepto cuando se pruebe que se han realizado efectivamente.

18. ¿Qué rentas no están sujetas a retención y cómo se puede acreditar?

Las rentas no sujetas a retención se encuentran reguladas en el Artículo 12 de la Ley de Mecenazgo que ha sido objeto de desarrollo por el artículo 4 del Reglamento. Son las siguientes:

- Las rentas exentas

El derecho de no retención se acreditará mediante certificado expedido por el órgano competente de la Administración Tributaria, en el que conste que la entidad ha comunicado, a través de la declaración censal modelo 036, la opción por acogerse al régimen fiscal de la Ley de Mecenazgo y no ha renunciado al mismo. La validez del certificado sólo será aplicable desde la fecha de su emisión a petición del interesado hasta la finalización del periodo impositivo. Por tanto, hay que renovarlo cada año.

En el caso de la Iglesia Católica y demás iglesias y confesiones que tengan suscritos acuerdos de colaboración con el Estado español, la Administración Tributaria expedirá certificado con validez indefinida, teniendo que acreditar el solicitante su personalidad y su naturaleza mediante certificado emitido por el Registro de Entidades Religiosas del Ministerio de Justicia (Disposición Adicional Única del Reglamento).

- Como ya hemos visto anteriormente, los patronos y miembros del órgano de gobierno de la Entidad No Lucrativa pueden actuar en representación de esta, como administradores en sociedades mercantiles (artículo 3.5 de la Ley de Mecenazgo). En estos casos, las retribuciones que obtengan están exentas del IRPF si el patrono las reintegra en la Entidad No Lucrativa. Si así ocurre, no se practica retención sobre estas retribuciones siempre que el pagador de las mismas acredite ante la Administración Tributaria que tal situación se ha producido.

El Impuesto sobre Sociedades en las Entidades acogidas al régimen fiscal general

19. ¿Qué tipo impositivo es aplicable en el Impuesto sobre Sociedades?

El tipo impositivo es el 25%.

20. ¿Están las Entidades No Lucrativas acogidas al régimen general, obligadas a presentar el Impuesto sobre Sociedades?

No todas. Las entidades parcialmente exentas de este impuesto no tendrán que presentar la declaración del mismo cuando concurren los siguientes requisitos que vienen recogidos en el artículo 136 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

- Que los ingresos totales no superen los 100.000 euros anuales.
- Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas, sometidas a retención no superen los 2.000 euros anuales.
- Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

21. ¿Qué rentas están exentas del Impuesto sobre Sociedades?

Las rentas exentas del Impuesto sobre Sociedades se recogen en el artículo 121.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y son las siguientes:

- Las rentas que procedan de la realización de actividades que constituyen su objeto o finalidad específica (cuotas de socio, subvenciones para financiar la actividad, etc.), nunca las procedentes de explotaciones económicas.
- Las rentas derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título gratuito (herencia o donación), siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

- Las rentas generadas en la transmisión onerosa de los bienes (los correspondientes al inmovilizado, tanto al material como inmaterial) afectos a la realización del objeto social o finalidad específica, cuando el total del producto obtenido y se destine a nuevas inversiones relacionados con dicho objeto social o finalidad específica (venta de la sede social para comprar una nueva). Las nuevas inversiones deberán realizarse entre el año anterior a la fecha de entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres posteriores, y mantenerse en el patrimonio de la entidad durante siete años, salvo que su vida útil sea menor conforme al método de amortización recogido en el artículo 11.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

22. ¿Cuáles son las rentas sujetas al Impuesto?

- Las rentas derivadas de la adquisición y transmisión onerosa cuando no reviertan en su objeto social.
- Las rentas derivadas del ejercicio de explotaciones económicas.
- Las rentas derivadas del patrimonio, tanto mobiliario (intereses) como inmobiliario (alquileres).

El Impuesto sobre el Valor Añadido



3

El impuesto sobre el Valor Añadido.

23. ¿Qué normativa regula el Impuesto sobre el Valor Añadido?

La normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante IVA), se recoge en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante LIVA) y en su desarrollo reglamentario contenido en el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante RIVA).

24. ¿Cuál es el hecho imponible de este impuesto?

Son hecho imponible del IVA:

- Las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizados en el ámbito espacial del impuesto, por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúa a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.
- Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- Las importaciones de bienes de terceros países no comunitarias para los ajustes fiscales en frontera.

25. ¿Qué se entiende por entrega de bienes?

Se entiende la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

26. ¿Qué se entiende por prestación de servicios?

La LIVA nos da una definición por exclusión del concepto de prestación de servicios al señalar que todo lo que no sea entrega de bienes, será prestación de servicios, haciendo una enumeración abierta de lo que considera como tal: arrendamiento de bienes, ejercicio de una profesión, cesión de uso, derecho a utilizar instalaciones deportivas, etc.

27. ¿Son las Entidades sin Ánimo de Lucro, sujetos pasivos del IVA?

Si. Para poder entender el concepto de sujeción al IVA, es importante analizar el concepto de “actividades empresariales o profesionales”. El artículo 5.dos de la LIVA , señala que son aquellas que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios.

Las Entidades sin Ánimo de Lucro participan en la producción y/o distribución de bienes y servicios, aunque no lo hagan al modo de las empresas. Por ello, son sujetos pasivos del impuesto siempre que obtengan una contraprestación por tales bienes y servicios, habida cuenta de que la LIVA resalta el hecho de que la sujeción al impuesto se dará con independencia de los fines que se persigan (artículo 4.3 LIVA).

28. ¿Existe algún caso en que la Entidad sin Fines Lucrativos no sea sujeto pasivo de este impuesto?

Sólo cuando todas las entregas de bienes y prestación de servicios sean realizadas por la entidad a título gratuito (artículo 5.uno LIVA).

29. ¿Qué tipo de exenciones existen en el IVA?

Se contemplan dos tipos de exenciones:

- a. Las exenciones de aplicación directa, que son aquellas que no precisan reconocimiento previo por parte de la Administración Tributaria. Sin hacer una enumeración exhaustiva de todas ellas, las más relevantes para las Entidades sin Fines de Lucro, son las de educación, siempre que estén autorizadas para ello y las de Sanidad, en régimen de precios autorizados o comunicados.

En este punto conviene aclarar que se entiende que una entidad privada está autorizada en materia de educación cuando el centro educativo tiene su actividad reconocida o autorizada por el Estado, las CCAA u otro ente público con competencia genérica en materia educativa o, en su caso, con competencia específica respecto de las enseñanzas impartidas por el centro educativo de que se trate (Artículo 7 RIVA).

- b. Las exenciones de carácter rogado, es decir en las que es necesario solicitarlas previamente por el interesado, de las cuales podemos destacar las siguientes:
 - Las de asistencia social, realizadas por entidades de derecho público o entidades o establecimientos privados de carácter social. Se considera de asistencia social, entre otras, la protección a la infancia, la juventud, asistencia a la tercera edad, educación especial, asistencia a personas con minusvalía, acción social comunitaria y familiar, asistencia a ex reclusos, etc.

- Las deportivas, siempre que la asistencia sea prestada por personas o entidades de derecho público, federaciones deportivas, Comité Olímpico Español, Comité Paralímpico Español, y entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social.
- Las culturales, cuando las realicen entidades de derecho público o entidades o establecimientos culturales privados de carácter social, bibliotecas, archivos y centros de documentación, visitas a museos, representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales, cinematográficas, así como la organización de exposiciones y manifestaciones similares.
- Servicios prestados directamente a sus asociados por uniones y agrupaciones de interés económico, constituidas exclusivamente por personas que ejerzan esencialmente una actividad exenta y no sujeta al impuesto. Se entiende por actividad esencialmente exenta aquella en que el volumen total de operaciones efectivamente gravadas por el impuesto no exceda del 10% del total de las realizadas respecto del año anterior.

30. ¿Es necesario cumplir algún requisito para tener derecho a la exención contemplada para servicios prestados directamente a los asociados, recogida en la pregunta anterior?

Sí, es necesario cumplir los siguientes requisitos:

- Que los servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.
- Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común; es decir, sólo los servicios comunes están exentos.
- Es necesario para gozar de la exención el reconocimiento previo por parte de la Administración Tributaria donde radique el domicilio de la entidad.

31. ¿Es necesario cumplir algún requisito para tener derecho a la exención rogada de actividades de asistencia social, deportivas o culturales?

Sí, a efectos de las exenciones del IVA las Entidades sin Fines de Lucro tienen que ser declaradas establecimiento de carácter social. El carácter social lo reconoce la Administración Tributaria si se cumplen los siguientes requisitos:

- Tener finalidad no lucrativa y que los beneficios que se obtengan se destinen al cumplimiento de los fines de la entidad.
- La gratuidad de los cargos de Presidente, patrono o representante legal y no tener interés económico alguno en los resultados económicos de la entidad.
- Los asociados de las entidades, sus cónyuges o parientes consanguíneos hasta el segundo grado inclusive no podrán ser los destinatarios principales de las

operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la recepción de los servicios prestados por la entidad (sólo aplicable a las entidades culturales).

32. ¿Las exenciones previstas para el IVA son aplicables a todo tipo de Entidades sin Fines Lucrativos?

Sí, con independencia de la forma jurídica (fundaciones, asociaciones declaradas o no de utilidad pública, federaciones, etc.).

33. ¿Qué tipo impositivo corresponde a las actividades de asistencia social, deportivas o culturales en el caso de no tener reconocida la exención en el IVA?

Les corresponde un tipo impositivo reducido del 7%, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91 de la LIVA.

34. ¿Es necesario aplicar el IVA a las cuotas de usuarios?

Es necesario diferenciar dos tipos de situaciones:

En el caso de que el pago de cuota de derecho a recibir la prestación de un servicio o la entrega de bienes, se debería repercutir el IVA, a no ser que tengan concedida la exención.

Si el pago de la cuota no se corresponde con el derecho a recibir la prestación de un servicio o la entrega de bienes, no se debe repercutir el IVA.

35. ¿Cuáles son los modelos tributarios relativos al IVA que se tienen que entregar y en qué plazos?

Se tienen que presentar el modelo 300 de declaración trimestral, que se presentará los tres primeros trimestres del 1 al 20 de abril, 1 al 20 de julio y 1 al 20 de octubre, respectivamente. El del cuarto trimestre se presentará del 1 al 30 de enero del año siguiente.

Además, es preciso presentar el modelo 390, de declaración anual que se presenta del 1 al 30 de enero del año siguiente.

36. ¿Puede una entidad recuperar el IVA soportado si realiza sus actividades de forma gratuita o tiene otorgada una exención?

El que una entidad no sea sujeto pasivo del IVA por realizar todas sus actividades a título gratuito lleva aparejado el problema de que se la considera a efectos fiscales dentro de la normativa de este impuesto, como consumidor final no pudiendo, por ello, deducirse cantidad alguna, y soportará el IVA que se les repercuta.

En el caso de que la Entidad sin Ánimo de Lucro sí cobre por la prestación de servicios, pero tenga otorgada una exención en el impuesto, se encontrará en la misma situación que si realizara las actividades de forma gratuita. Será consumidor final y no podrá deducirse el IVA soportado.

Sólo en el caso de que una entidad realice conjuntamente operaciones exentas y no exentas, podría aplicarse la llamada regla de la prorrata, pudiendo deducirse, al menos, un porcentaje del IVA soportado.

37. ¿En qué consiste la regla de la prorrata y cómo se aplica?

La regla de la prorrata se ha de aplicar cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad, efectúa conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción del IVA y otras operaciones que no habiliten para el ejercicio del citado derecho. En estos casos, deberá utilizar la regla de la prorrata general para deducir el IVA.

Además, no les es de aplicación cuando el sujeto pasivo percibe subvenciones que integren la base imponible, siempre y cuando estas se destinen a financiar actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo.

En el caso de que una entidad no realice ninguna explotación económica con contraprestación, es decir que las realice de forma gratuita, no es considerado, tal y como hemos mencionado antes, como empresario o profesional a los efectos del IVA, y, por tanto, no es sujeto pasivo de este impuesto, no pudiendo deducirse ningún IVA soportado, y tampoco habrá de repercutir IVA, ya que no recibe cobro alguno por estas actividades gratuitas.

Hay dos tipos de prorrata, la general y la especial. Para la aplicación de la regla de la prorrata especial, o bien se ha tenido que solicitar dicho régimen o bien se aplica cuando el montante total de las cuotas deducibles en un año natural, por aplicación de la regla de la prorrata general, excede en un 20% del que resultaría por aplicación de la prorrata especial.

Si no se puede aplicar la regla de la prorrata especial, se deberá aplicar a todo el IVA soportado deducible, el porcentaje que obtenga de prorrata general.

La regla de la prorrata especial se aplica de la siguiente manera:

1º Sobre las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios, utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que originen derecho a deducción, podrá deducirse íntegramente.

No obstante, en el caso de que tales operaciones se financien a través de subvenciones, que no integran la base imponible, no se aplicará lo dispuesto en el apartado 3º de este apartado.

2º Sobre cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que no originen derecho a deducción, no podrán ser objeto de deducción.

3º Sobre las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios, utilizados sólo en parte en la realización de operaciones que originen derecho a deducción, podrán ser deducidas en la proporción resultante de aplicar al importe global de las mismas el porcentaje que resulte de la prorrata general.

Como ejemplo práctico, si una Entidad sin Ánimo de Lucro realiza una actividad mercantil, la prorrata especial se calculará de la siguiente manera:

1º Las cuotas soportadas que corresponden íntegramente a la realización de la actividad mercantil se deducirán íntegramente.

2º Las cuotas soportadas que correspondan íntegramente a la realización de actividades exentas no son deducibles.

3º Para las cuotas que correspondan en parte a la realización de la actividad mercantil y a la actividad exenta, se calculará la prorrata general de la siguiente manera (será deducible el porcentaje obtenido de las cuotas soportadas):

Numerador: Ventas por la actividad mercantil.

Denominador: Ventas por la actividad mercantil + ingresos por la actividad exenta + subvenciones que financien la actividad mercantil.

El porcentaje obtenido se redondeará en la unidad superior.

38. ¿Qué subvenciones hay que incluir en el denominador en el cálculo de la prorrata?

No se tendrán en cuenta las subvenciones que financien actividades exentas. Tampoco se incluyen las subvenciones vinculadas al precio de las operaciones que son las que se conceden en función del número de unidades vendidas o el volumen de servicios prestados y se consideran como mayor base imponible.

Respecto al resto de las subvenciones, las que no están vinculadas al precio sea de explotación o de capital, su incorporación en el denominador se realiza de la siguiente manera:

Si se trata de subvenciones de explotación, por ejemplo para compensar déficits de explotación, su importe se computa en el denominador de la prorrata, si el sujeto pasivo debe aplicar la prorrata, porque realice operaciones que generen derecho a deducción (por ejemplo explotaciones económicas sujetas), y otras que no generen derecho a deducción (actividades sujetas y exentas, por ejemplo de prestación de servicios de asistencia social amparadas por una exención). El mero hecho de la obtención de estas subvenciones no obliga a la aplicación de la regla de la prorrata.

Si se trata de subvenciones de capital, se opera de la misma forma que en el supuesto anterior, o bien, a opción del sujeto pasivo, la subvención puede imputarse por quintas partes en el ejercicio en que se haya percibido y en los cuatro siguientes.

39. ¿Qué significa la exención en el IVA para una Entidad sin Fines Lucrativos?

La exención del IVA significa que la entidad puede emitir facturas sin cobrar el IVA correspondiente. No tendrá que realizar ni declaraciones trimestrales ni resúmenes anuales. Implica, también, que no podrá deducirse el IVA soportado en sus compras ni en los servicios que recibe, teniendo, por tanto, la consideración de consumidor final.

Las exenciones suponen un problema para las Entidades No Lucrativas: soportan el IVA pero no se lo pueden deducir, lo que supone un mayor coste para la entidad.

40. Teniendo en cuenta lo anterior ¿para quién será beneficiosa la exención del IVA?

La exención beneficia a los usuarios o destinatarios de las actividades de las Entidades sin Ánimo de Lucro ya que no pagan IVA por los servicios que reciben. Para la Entidad sin Ánimo de Lucro la exención no supone beneficio alguno; es más, en muchos casos será más bien un perjuicio ya que en la adquisición de bienes y en la prestación de servicios soportará un IVA del 16%, que constituye un coste al no poder deducirlo. Si no existiese la exención de las actividades de asistencia social, deportiva o cultural estarían sometidas a un 7%, por lo que, normalmente, le saldría un IVA a devolver.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados



4

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

41. ¿Qué grava el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados?

El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales grava la transmisión de cualquier tipo de bien o derecho inter vivos. El Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados grava la formalización de los actos jurídicos en documentos notariales, administrativos o mercantiles.

42. ¿Existe algún tipo de exención para las Entidades sin Ánimo de Lucro en este impuesto?

Si, las Entidades sin Ánimo de Lucro acogidas al régimen fiscal de la Ley de Mecenazgo, estarán exentas de este impuesto tanto en su modalidad de transmisiones patrimoniales como de actos jurídicos documentados.

43. ¿Cómo se tramita la exención en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados?

Se debe señalar la casilla de exención en el impreso de autoliquidación, que en todo caso habrá que presentarlo, aportando el certificado que anualmente se solicita a la Agencia Tributaria por la que se acredita que estamos acogidos a la Ley de Mecenazgo y que no se ha renunciado a su aplicación.

Los Tributos Locales



5

Los Tributos Locales

Impuesto sobre Actividades Económicas

44. ¿Qué es el Impuesto sobre Actividades Económicas?

El Impuesto sobre Actividades Económicas, en adelante IAE, es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en un local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.

45. ¿Cuándo se considera que una actividad es empresarial, profesional o artística?

Cuando dicha actividad suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios.

46. ¿Qué tipo de exenciones se contemplan en el Impuesto sobre Actividades Económicas para las Entidades sin Fines Lucrativos?

Se contemplan dos tipos de exenciones, reguladas en dos normas distintas:

- Las contenidas en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (artículo 82):
 - Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1.000.000 de euros.
 - Las fundaciones declaradas benéficas o de utilidad pública, los establecimientos de enseñanza en todos sus grados en régimen de concierto educativo, incluso si facilitan a sus alumnos libros o artículos de escritorio o prestan servicios de media pensión o internado aunque por excepción vendan en el mismo establecimiento los productos de los talleres dedicados a dicha enseñanza, siempre que el importe de dicha venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine, exclusivamente, a la adquisición de materias primas o al sostenimiento del establecimiento.
 - Las asociaciones de discapacitados físicos, psíquicos y sensoriales, por las actividades de carácter pedagógico, científico, asistenciales, y de empleo que para la enseñanza, educación, rehabilitación y tutela de los discapacitados a que

realicen, aunque vendan los productos de los talleres destinados a dichos fines, siempre que el importe de dicha venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine exclusivamente a la adquisición de materias primas o al sostenimiento del establecimiento.

En relación a estas exenciones hay que tener en cuenta que sólo es de aplicación directa la exención que alcanza a entidades que tienen un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros. El resto de las exenciones hay que pedir las. En este punto conviene recordar que el importe de la cifra de negocio es el que resulta de la venta de productos y prestaciones de servicios de actividades ordinarias, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre ventas, Impuesto sobre el Valor Añadido y otros impuestos directamente relacionados con esta cifra. También hay que tener en cuenta que es necesario comunicar el importe neto de la cifra de negocios a la Administración Tributaria para esta exención. En este punto se plantean dos posibilidades: el caso de entidades que presentan la declaración del Impuesto sobre Sociedades, o cualquier otra en la que figure este dato, en el que no es necesario hacer una comunicación específica porque este dato figura en la declaración.

En caso contrario se deberá comunicar el importe neto de la cifra de negocios, esta comunicación se realiza a través del modelo 848, entre el 1 de enero y el 14 de febrero de cada año.

- La exención contemplada en la Ley de Mecenazgo.

El artículo 15.2 de la Ley de Mecenazgo declara exenta del IAE todas las explotaciones económicas que estén exentas del Impuesto sobre Sociedades.

La aplicación de esta exención se entenderá comunicada a la Administración Tributaria y concedida la exención cuando se ejercita la opción por aplicar el régimen fiscal especial de la Ley a través de la declaración censal, modelo 036. Por tanto, no es necesario hacer una solicitud expresa.

Impuesto sobre Bienes Inmuebles

47. ¿Qué grava el Impuesto sobre Bienes Inmuebles?

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en adelante IBI, es un impuesto municipal que grava la titularidad de un derecho (de superficie, de usufructo, de propiedad y concesiones administrativas) sobre bienes inmuebles ya sean rústicos o urbanos.

48. ¿Qué tipo de exenciones se recogen en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles?

Al igual que en el Impuesto de Actividades Económicas, existen dos modalidades de exención:

- Las exenciones contempladas en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 62 de esta norma legal están exentos de este impuesto:

- a. Los bienes de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos; y los de las asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas, en los términos establecidos en los respectivos acuerdos de cooperación suscritos.
- b. Los bienes de la Cruz Roja Española.
- c. También gozarán de exención, previa solicitud:
 - Los bienes inmuebles destinados a enseñanza por centros docentes acogidos, total o parcialmente, al régimen de concierto educativo, en cuanto a la superficie afectada a la enseñanza concertada.
 - Los declarados expresa e individualizadamente monumento o jardín histórico de interés cultural, mediante Real Decreto en la forma establecida por el artículo 9 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, e inscritos en el registro general a que se refiere su artículo 12 como integrantes del Patrimonio Histórico Español, así como los comprendidos en las disposiciones adicionales primera, segunda y quinta de dicha Ley.
- La exención contemplada en la Ley de Mecenazgo.

Conforme al artículo 15. 1 de la Ley de Mecenazgo, tendrán derecho a la exención en el IBI los bienes de los que sean titulares las entidades acogidas a la Ley, siempre que estén afectos a explotaciones económicas exentas en el Impuesto de Sociedades.

49. ¿Qué pasos hay que seguir para tramitar la exención en el IBI contemplada en la Ley de Mecenazgo?

Es necesario presentar la comunicación realizada a la Agencia Tributaria de que se ha optado por el régimen fiscal especial mediante el modelo 036, ante el Ayuntamiento competente por razón de la localización de los bienes inmuebles de que se trate. Por tanto, si los inmuebles están situados en varios municipios habrá que dirigirse a cada uno de ellos.

Una vez acreditado el derecho a la exención, no es necesario reiterarla, salvo que se modifiquen las circunstancias que dieron derecho a la exención.

50. ¿Qué pasos hay que seguir para tramitar la exención en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo?

Para aplicar estas exenciones también es necesario dirigirse a los Ayuntamientos donde se encuentren los bienes inmuebles de que se trate, acreditando que se reúnen los requisitos que dan lugar a la exención.

Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

51. ¿Qué grava el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica?

Este impuesto grava la titularidad de vehículos de tracción mecánica en función de los caballos fiscales que tengan, si se trata de un turismo o de un tractor, o bien en función de otros parámetros (número de plazas para autobuses, kilos de carga útil para los camiones o remolques y semi-remolques y centímetros cúbicos para ciclomotores).

52. ¿Se contemplan exenciones para el Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica?

Sí, están exentos de este impuesto las ambulancias y demás vehículos directamente destinados a asistencia sanitaria o al traslado de heridos o enfermos, así como los coches de personas con discapacidad.

53. ¿Qué pasos hay que seguir para obtener la exención en el Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica?

Deberá instar la concesión, indicando las características del vehículo, su matrícula, y la causa del beneficio. Declarada su pertinencia por la Administración municipal, se expedirá un documento que acredite la concesión.

Impuesto sobre Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana

54. ¿Qué grava el Impuesto sobre Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana?

Grava el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana en el momento de la transmisión de la propiedad por cualquier título.

55. ¿Existe alguna exención sobre el Impuesto sobre Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana?

Sí, las entidades que estén acogidas a la Ley de Mecenazgo estarán exentas de este impuesto cuando la obligación legal de pago del impuesto recaiga en ellas, es decir cuando la entidad sea la parte vendedora, siempre que se trate de un inmueble exento de IBI, o si recibe un inmueble en donación o herencia.

Respecto al resto de entidades acogidas a la Ley de Mecenazgo, estarán exentas las instituciones calificadas como benéficas, o benéfico docentes y la Cruz Roja Española.

Régimen Fiscal del Mecenazgo



6

Régimen Fiscal del Mecenazgo

56. ¿Cuáles son las entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos de la Ley de Mecenazgo?

El artículo 16 de la Ley de Mecenazgo recoge como entidades beneficiarias del mecenazgo a las siguientes:

- Las entidades a las que les sea de aplicación el régimen fiscal previsto en esta Ley, es decir, en términos generales, las fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública, que cumplan con todos y cada uno de los requisitos establecidos en el artículo 3 y hayan optado por la aplicación de este régimen.
- El Estado, las Comunidades Autónomas, y las Entidades Locales, Organismos Autónomos del Estado, y las entidades autónomas de carácter análogo de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales; así como las Universidades públicas y Colegios Mayores adscritos a las mismas, el Instituto Cervantes, el Instituto Ramón Llull y demás instituciones con fines análogos de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.
- La Cruz Roja y la ONCE.
- La Obra Pía de los Santos Lugares.
- Casa América, Casa Asia e Institut Europeu de la Mediterrania
- La Iglesia Católica, e Iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de colaboración con el Estado Español. También podrán acogerse las fundaciones de estas entidades religiosas.
- El Instituto de España y las Reales Academias entregadas en el mismo, así como las Instituciones de las comunidades autónomas que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.
- El Museo del Prado.

57. ¿Qué tipo de deducciones tienen las donaciones realizadas a entidades beneficiarias del mecenazgo?

Es necesario distinguir dos supuestos:

- a.** Las realizadas por personas físicas que tendrán derecho a una deducción del 25% de la cantidad donada, no pudiendo exceder el 10% de la base imponible del periodo impositivo (artículo 19 de la Ley de Mecenazgo).
- b.** Las realizadas por personas jurídicas que tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas, el 35% de la base de la deducción determinada según lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley de Mecenazgo. La base de esta deducción no puede exceder el 10% de la base imponible. Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

58. ¿Cuáles son las entidades que no pueden acogerse a este tipo de deducciones?

Las entidades que no tienen la consideración de beneficiarias del mecenazgo, por ejemplo las asociaciones no declaradas de utilidad pública.

59. ¿Cuáles son las aportaciones sobre las que se pueden practicar las deducciones previstas?

Se pueden aplicar a:

- Los donativos dinerarios.
- La donación de bienes y derechos.
- Los donativos o donaciones de bienes que forman parte del Patrimonio Histórico Español que estén 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.
- Donaciones puras y simples de obras de arte de calidad garantizada a favor de entidades que persigan entre sus fines la realización de actividades museísticas y el fomento y difusión del patrimonio histórico artístico.
- Cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación de servicios o entrega de un bien presente o futura.
- Constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores realizada sin contraprestación.

60. ¿Una vez recibido el donativo, que tiene que hacer la Entidad No Lucrativa?

La entidad debe expedir, a solicitud del aportante, un certificado al donante que sirva de justificante de la aportación realizada y también tiene la obligación de presentar entre el 1 y el 31 de enero de cada año, una relación de los donativos percibidos en el año anterior, ante la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, a través del modelo 182, incluyendo las aportaciones procedentes de personas físicas y de personas jurídicas. En el modelo 182 sólo deberemos incluir los donativos respecto de los cuales se haya emitido certificado a petición del donante.

61. ¿Qué información debe recoger el certificado de donación?

Conforme a lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley de Mecenazgo y 6 de su Reglamento, el certificado debe contener, al menos, los siguientes datos:

- Número de identificación fiscal y los datos de identificación personal del donante y de la entidad donataria.
- Mención expresa de que la entidad donataria se encuentra incluida en las reguladas en el artículo 16 de la Ley.
- Fecha e importe del donativo cuando este sea en metálico.
- Documento público u otros documentos auténticos 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.

62. ¿Fuera de la Ley de Mecenazgo, existe a nivel estatal otro tipo de deducciones?

- Sí, pero sólo son aplicables a las asociaciones declaradas de utilidad pública y fundaciones que rindan cuentas al Protectorado, no acogidas a la Ley de Mecenazgo; es decir, que tales deducciones en ningún caso resultarán de aplicación a las asociaciones no declaradas de utilidad pública.

63. ¿En qué consiste la figura del Convenio de Colaboración?

El Convenio de Colaboración es un acuerdo que suscriben, de una parte, el colaborador (persona física o jurídica) y, de otra parte, una entidad beneficiaria del mecenazgo, en virtud del cual aquel entrega una ayuda económica para la realización de las actividades propias de la Entidad sin Fines de Lucro, y ésta se compromete a difundir por cualquier medio, la participación del colaborador en tales actividades.

En los Convenios de Colaboración las “ayudas económicas” entregadas a la Entidad sin Ánimo de Lucro tendrán la consideración de gastos deducibles para determinar la base imponible del colaborador en el Impuesto sobre la Renta o en el Impuesto sobre Sociedades.

64. ¿Qué requisitos son necesarios para que exista un Convenio de Colaboración?

Es necesario que concurren las siguientes premisas:

- Es necesario formalizarlo por escrito.
- La Entidad sin Fines Lucrativos tiene que estar incluida en el Artículo 16 de la Ley, es decir tiene que ser entidad beneficiaria del mecenazgo y se tiene que comprometer a difundir por cualquier medio la participación del colaborador.
- Que el colaborador entregue una ayuda económica, por ejemplo dinero en metálico, o participación en ventas o beneficios, para las actividades que la Entidad sin Ánimo de Lucro realice en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.
- La persona física o jurídica que se aplique este beneficio por apoyar a una Entidad sin Fines de Lucro, no podrá hacerlo del resto de las deducciones previstas en la Ley de Mecenazgo por esas mismas cantidades. Es decir, el gasto deducible que constituye un Convenio de Colaboración para el colaborador, no puede dar lugar, a su vez, a una deducción por donativos.

65. ¿Qué es un Patrocinio Publicitario?

La figura del Patrocinio Publicitario se encuentra regulada en el artículo 24 de la Ley 34/1988, de 11 de noviembre, General de Publicidad, conforme al cual se trata de un contrato en virtud del cual el patrocinado, a cambio de una ayuda económica para la realización de una actividad deportiva, benéfica, cultural, científica o de otra índole, se compromete a colaborar en la publicidad del patrocinador. Este contrato de Patrocinio Publicitario se registrará por las normas del contrato de difusión publicitaria cuando le sean aplicables.

66. ¿Qué diferencia existe entre el Convenio de Colaboración y el Patrocinio Publicitario?

La delimitación entre ambas figuras no es clara. La diferencia fundamental radica en la finalidad que se persigue. En el patrocinio, el fin perseguido por el patrocinador es la publicidad que va a obtener con la colaboración. En el Convenio de Colaboración el fin perseguido es favorecer la consecución de las finalidades perseguidas por la Entidad sin Fines de Lucro.

67. ¿Qué se entiende por actividades prioritarias de mecenazgo?

Se trata de un conjunto de actividades consideradas de interés social, razón por la cual las aportaciones y donaciones realizadas para su financiación, disfrutan de un incremento sustancial en los beneficios fiscales que obtienen los donantes. (Artículo 22 Ley de Mecenazgo).

68. ¿Qué actividades se consideran prioritarias de mecenazgo?

Para conocer cuáles son estas actividades, hay que acudir cada año a la Ley de Presupuestos Generales del Estado. En concreto, según la Disposición Adicional Décimo Séptima de la Ley 51/2007, de 26 de Diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2008, son las siguientes:

- 1º Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y difusión de la lengua española y de la cultura, mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios audiovisuales.
- 2º La promoción y 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.
- 3º La conservación, restauración o rehabilitación de bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el Anexo VIII de esta ley, así como las actividades y bienes que se incluyan, previo acuerdo entre el Ministerio de Cultura y el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, en el programa de Digitalización, conservación, catalogación, difusión y explotación de los elementos del Patrimonio Histórico Español "patrimonio.es" al que se refiere el artículo 75 de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas, y de Orden Social.
- 4º Los programas de formación de voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas.
- 5º Los proyectos y actuaciones de las Administraciones Públicas dedicadas a la promoción de la Sociedad de la Información y, en particular, aquéllos que tengan por objeto la prestación de servicios públicos por medio de servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.
- 6º La investigación en las Infraestructuras Científicas y Tecnológicas singulares que, a este efecto, se relacionan en el Anexo XV de esta Ley.
- 7º La investigación en los ámbitos de microtecnologías y nanotecnologías, genómica y proteómica y energías renovables referidas a biomasa y biocombustibles, realizadas por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta del Ministerio de Educación y Ciencia oídas, previamente,

las Comunidades Autónomas competentes en materia de investigación científica tecnológica, en el plazo de dos meses desde la entrada en vigor de esta ley.

8º 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.

69. ¿Qué porcentaje de deducción tiene la colaboración en actividades prioritarias de mecenazgo?

Para las personas físicas, la deducción de la aportación será el 30%. Para personas jurídicas el 40%. En el primer caso, con el límite del 15% de la base liquidable y en el segundo con el límite del 15% de la base imponible del periodo impositivo

70. ¿Cuáles son las deducciones a nivel estatal para entidades no acogidas a la Ley de Mecenazgo?

Es necesario distinguir según el aportante sea una persona física o una persona jurídica:

- Si la aportación la realiza una persona física (artículo 68.3 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), tendrán derecho a deducir el 10% de las cantidades donadas y el 15% de las cantidades aportadas para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y las ciudades, conjuntos y bienes declarados de patrimonio mundial. Ambas deducciones no podrán superar el límite para cada una de ellas del 10% de la base liquidable del contribuyente.
- Si la aportación la realiza una persona jurídica (artículo 38.1 de la LIS) existe el derecho a practicar la deducción del 15%, si la donación va destinada a la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio mundial, así como por inversiones en producciones cinematográficas y en edición de libros.

Retenciones sobre Arrendamientos

A large, bold, orange number '7' is positioned in the lower right quadrant of the page. The background is a solid blue color with a faint, semi-transparent image of a computer keyboard. One of the keys, located in the center-left area, is clearly visible and features a white percentage symbol (%).

7

Retenciones sobre Arrendamientos

71. ¿Si una entidad es arrendataria de un local, qué obligaciones fiscales tiene?

La entidad, siempre que su arrendatario no le acredite que está exento de retención, tendrá que:

- Presentar e ingresar trimestralmente, durante los primeros veinte días naturales siguientes a cada trimestre natural el modelo 115 a la Administración Tributaria.
- Presentar un resumen anual, modelo 180, durante los 20 primeros días de enero, respecto del ejercicio anterior en la Administración Tributaria o bien del 1 al 31 de enero cuando se realice en soporte directamente legible por ordenador o haya sido generado mediante la utilización, exclusivamente de los correspondientes módulos de impresión desarrollados por la Administración Tributaria.
- Además, deberá emitir un certificado de las retenciones realizadas durante la anualidad al arrendador, según establece el artículo 108.3 del Reglamento del IRPF.

72. ¿Cuál es el tipo de retención en locales?

El porcentaje de retención es del 18% desde el mes de enero de 2007, sobre todos los conceptos que paga al arrendador, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Retenciones sobre Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas



8

Retenciones sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

73. ¿Cuándo debe una entidad practicar retenciones sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas?

La obligación nace cuando la entidad satisfaga a personas físicas algunas de las siguientes rentas sometidas a retención:

- a. Los rendimientos del trabajo.
- b. Los rendimientos del capital mobiliario.
- c. Los rendimientos de actividades profesionales, agrícolas o ganaderas y las forestales, así como de determinadas actividades empresariales previstas en el artículo 95.6.2º del Reglamento de la Ley del IRPF y que determinen su rendimiento por estimación objetiva.
- d. Ganancias patrimoniales de transmisiones o reembolsos en Fondos de Inversión así como las derivadas de aprovechamientos forestales de los vecinos en montes públicos.

También estarán sujetas a retención o ingreso a cuenta, independientemente de su calificación:

- e. El arrendamiento o subarriendo de inmuebles urbanos.
- f. Los rendimientos procedentes de la propiedad intelectual, industrial, prestación y asistencia técnica, arrendamiento de bienes muebles, negocios y minas o subarriendo sobre los bienes anteriores, y la cesión de derechos de imagen. Los premios de juegos, concursos o rifas.

Por el contrario no se someterán a retención:

- Las rentas exentas.
- Las dietas y asignaciones para gastos de viaje exceptuados de gravamen.
- Los premios de juegos organizados, según el Real Decreto Ley 16/1977, no superiores a 300 euros.

Algunos supuestos de arrendamientos de inmuebles urbanos (alquiler de vivienda entre particulares).

74. ¿En qué modelos y en qué plazos se presentan e ingresan las retenciones practicadas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas?

El plazo de presentación de las declaraciones trimestrales es entre el 1 y el 20 de los meses de abril, julio, octubre y enero, respecto del trimestre anterior, y a través del modelo 110.

El resumen anual se presenta dentro de los 20 primeros días del mes de enero, respecto del ejercicio anterior en la Administración Tributaria o bien del 1 al 31 de enero cuando se realice en soporte directamente legible por ordenador o haya sido generado mediante la utilización, exclusivamente, de los correspondientes módulos de impresión desarrollados por la Administración Tributaria. Se realiza a través del modelo 190.

Operaciones con Terceros



9

Operaciones con Terceros

75. ¿Qué es la declaración de Operaciones con Terceros?

Es una declaración informativa que deben presentar aquellas personas físicas o jurídicas, de naturaleza pública o privada, que realicen Operaciones con Terceros o en el ámbito de su actividad empresarial o profesional.

76. ¿Las Entidades sin Fines Lucrativos están obligadas a presentar la declaración de operaciones con terceros?

Según se desprende del artículo 31 del RD 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y de Desarrollo de las normas Comunes de los Procedimientos de Aplicación de los Tributos, aplicable desde 1 de enero de 2008, las Entidades sin Fines Lucrativos que desarrollen actividades empresariales o profesionales, deberán presentarla. Esta declaración no representa ningún gasto, es simplemente informativa; pero, la falta de presentación constituye infracción tributaria simple.

77. ¿Cuándo hay que presentarla y cuál es el modelo?

Se debe presentar entre el 1 y el 31 de marzo de cada año, en relación con el año natural anterior, a través del modelo 347 de operaciones con terceros.

78. ¿Qué operaciones con terceros no es necesario incluir en el modelo 347?

Según establece el artículo 33 del RD 1065/2007:

- Aquellas operaciones que no superen a lo largo del año, con cada persona o entidad, la cantidad de 3.005,06 €.
- Las realizadas por entidades o establecimientos de carácter social exentas del IVA (Art. 20.3 LIVA), y que corresponda al sector de su actividad.
- Las subvenciones recibidas para el cumplimiento de las actividades derivadas de los fines estatutarios.
- Aquellas que hayan supuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que los obligados tributarios no debieron expedir y entregar factura o documento

sustitutivo consignando los datos de identificación del destinatario o no debieron firmar el recibo emitido por el adquirente en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor añadido.

- En el régimen especial de la agricultura, ganadería o pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.
 - Aquellas operaciones realizadas al margen de la actividad empresarial o profesional del obligado tributario.
 - Las entregas, prestaciones o adquisiciones de bienes o servicios efectuadas a título gratuito no sujetas o exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.
 - Los arrendamientos de bienes exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido, realizados por personas físicas o entidades sin personalidad jurídica al margen de cualquier otra actividad empresarial o profesional.
 - Las adquisiciones de efectos timbrados o estancados y signos de franqueo postal, excepto los que tengan la consideración de objetos de colección, según la definición que se contiene en el artículo 136.uno.3º a) de la LIVA.
 - Las importaciones y exportaciones de mercancías, así como las operaciones realizadas directamente desde o para un establecimiento permanente del obligado tributario situado fuera del territorio español, salvo que aquel tenga su sede en España y la persona o entidad con quien realice la operación actúe desde un establecimiento situado en territorio español.
 - Las entregas y adquisiciones de bienes que supongan envíos entre el territorio peninsular español y las Islas Baleares, las Islas Canarias y Ceuta y Melilla.
 - En general, todas aquellas operaciones de las que exista obligación periódica de suministro de información a la Administración Tributaria estatal mediante declaraciones específicas.