

RÉGIMEN FISCAL DE LAS DONACIONES Y APORTACIONES

Existen dos regímenes tributarios diferentes aplicables a las entidades no lucrativas: el tradicional régimen establecido en la Ley del Impuesto sobre Sociedades y el régimen establecido en la Ley 49/2002, para determinadas fundaciones y asociaciones de utilidad pública.

El **régimen fiscal** aplicable a las entidades no lucrativas de régimen especial viene regulado en la Ley 49/2002. Se trata de régimen **voluntario** y podrá ser aplicado por todas aquellas entidades que cumpliendo los requisitos exigidos opten por él y comuniquen la opción al Ministerio de Hacienda. Este especial **régimen tributario** se aplica, entre otras, a las **fundaciones** inscritas en el Registro correspondiente.

La Ley 49/2002 regula los **incentivos fiscales al mecenazgo**, distinguiendo dentro de éstos entre:

A) Donativos, donaciones y aportaciones deducibles. Darán derecho a deducción en el impuesto personal del donante, los siguientes donativos, donaciones y aportaciones irrevocables, puros y simples, realizados a favor de las entidades beneficiarias:

- Donativos y donaciones dinerarios y en especie (bienes o derechos).
- Cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.
- La constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizada sin contraprestación.
- Donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, inscritos en el Registro de Bienes de Interés Cultural o incluidos en el Inventario General a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de junio, de Patrimonio Histórico Español. Se equiparan a éstos, los bienes culturales declarados o inscritos por las CCAA, de acuerdo con lo establecido en sus normas reguladoras (DA 4.ª Ley 49/2002).
- Donaciones de bienes culturales de calidad garantizada en favor de entidades que persigan entre sus fines la realización de actividades museísticas y el fomento y difusión del patrimonio histórico-artístico.

Constituye la base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones:

- En los donativos dinerarios, su importe.
- Si los donativos son especie, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión o, en su defecto, el valor que corresponda según las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio.
- En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles, el 2% del valor catastral por cada año de duración del usufructo.
- En la constitución de un derecho real de usufructo sobre valores, el importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructo en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.
- En la constitución de un derecho real de usufructo sobre otros bienes y derechos, el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado según las reglas del ITPAJD.
- En los donativos de obras de calidad garantizada y de los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español la valoración de los bienes u obras donadas la realizará la Junta de Calificación, Valoración y Exportación.

Las deducciones aplicables en la cuota del donante son:

Contribuyentes del IRPF:

Tras la nueva redacción dada al art. 19 Ley 49/2002 por la DF 5ª LIS, desde el 1 de enero de 2015, la cuantía de la deducción es el resultado de aplicar a la base de deducción la siguiente escala:

Base de deducción / Importe hasta	Ejercicio 2015	Ejercicio 2016
Hasta 150 euros	50%	75%
Resto base de deducción	27,5%	30%

Por otra parte y con el objeto de promover la fidelización de las donaciones a una misma entidad se prevé que si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción a favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción a favor de la misma entidad que exceda de 150 euros, será del 35%. En el ejercicio **2015** y cumpliéndose los mismos

requisitos, dicho porcentaje de deducción será del 32,5%.

Sujetos pasivos del IS:

- Porcentaje de deducción: 35%. Las cantidades no aplicadas por insuficiencia de cuota, podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los 10 años siguientes.

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será el 40%.

- Límite: La base de deducción no podrá exceder del 10% de la base imponible del período impositivo. Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

Contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de de No Residentes:

- Si operan sin Establecimiento Permanente podrán deducir el 25% de las cantidades donadas en las declaraciones que presenten por hechos impositivos acaecidos en el plazo de un año desde la fecha de la donación, con el límite del 10% de las bases imponibles declaradas en dicho plazo de un año.

- Si operan en España mediante Establecimiento Permanente podrán deducir el 35% en las mismas condiciones que los sujetos pasivos del IS.

B) Régimen fiscal de otras formas de mecenazgo: convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general, gastos en actividades de interés general y Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público. El art. 22 Ley 49/2002 contempla la posibilidad de que la LPGE establezca una relación de actividades prioritarias de mecenazgo así como de las entidades beneficiarias, permitiendo en relación con tales actividades y entidades que se eleven en cinco puntos porcentuales, como máximo, los porcentajes y límites de las deducciones contempladas en los tres apartados anteriores.