

EL MECENAZGO Y EL PATROCINIO:
ASPECTOS JURIDICOS
Y FISCALES.



- Alumna: Leida Paola Cumbicus Landivar
- Tutor: Rubén Antonio Jiménez Ros
- Trabajo de Fin de Grado



GRADO EN DERECHO – FACULTAD DE
CIENCIAS SOCIALES Y JURIDICAS DE
ELCHE

En el presente Trabajo de fin de grado (en adelante TFG) tiene por objeto el tratamiento tanto jurídico como fiscal del Mecenazgo.

Además de abordar las cuestiones generales, se dará un enfoque esencial a la normativa reguladora de las comunidades autónomas, y más en concreto, a la de la Comunidad Valenciana.

La motivación principal para llevar a cabo este TFG en atención al mecenazgo es dar a conocer la figura del mecenazgo y promover así el compromiso social demandado no solo por los beneficiarios sino también por los mecenas participantes de manera activa y directa.



INDICE:

SIGLAS Y ABREVIATURAS.....	7
- CAPITULO I: <u>EL MECENAZGO TRATAMIENTO GENERAL.</u>	
1.ORIGENES.....	10
2. DEFINICIÓN.....	10
3. MECENAZGO Y PATROCINIO.....	11
1) Principales diferencias	11
2) Clases de aportaciones.....	13
2.a) En el Mecenazgo.....	13
- Donativos.....	14
- Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general.....	15
2.b) En el Patrocinio.....	18
- Patrocinio económico y en especie.....	18
4. SUJETOS QUE INTERVIENEN.....	18
a) Beneficiarios.....	18
b) El Mecenas: físico y jurídico.	19
- CAPITULO II: <u>EL MECENAZGO EN EL DERECHO COMPARADO.</u>	
1.PLANTEAMIENTO.....	20
2. EL MECENAZGO EN ESTADOS UNIDOS.....	21
a) Importe deducible y sus limitaciones.....	23

a.1) Personas físicas.....	23
a.2) Personas jurídicas.....	25
a.3) Operaciones Mixtas.....	26
a.4) Reconocimiento del donante.....	26
a.5) Donaciones en especie.....	26
a.6) Donaciones de existencias.....	27
b) Medidas para impedir el fraude fiscal en las donaciones en especie.	28
c) Responsabilidades formales para la deducción fiscal de donaciones.....	28
3. EL MECENAZGO EN FRANCIA.....	28
a) Las personas Físicas y Jurídicas.....	30
b) Entidades que generan derecho a la deducción.....	31
4. EL MECENAZGO EN LA UNIÓN EUROPEA	32
a) Jurisprudencia de la UE.....	33
b) Asunto Missionwerk.....	33
c) Asunto Persche.....	34
d) Aportaciones de la jurisprudencia.....	35
- CAPITULO III: <u>EL MECENAZGO EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO</u> <u>ESPAÑOL.</u>	
1.EXAMEN CONSTITUCIONAL DE BENEFICIOS FISCALES AL MECENAZGO.....	35
a) Los beneficios fiscales: extrafiscalidad.....	35

b) Requisitos constitucionales de la extrafiscalidad.....	37
c) Finalidad del mecenazgo y su fundamento constitucional.....	38
d) La creación y los derechos fundamentales.....	38

2.COMPETENCIAS ESTADO Y COMUNIDADES AUTÓNOMAS39

- CAPITULO IV: EL MECENAZGO EN LA LEGISLACIÓN ESTATAL.

1.LEY 49/2002.....42

a) Definición, objeto y ámbito de aplicación.....42

b) Entidades beneficiarias.....43

c) Requisitos de las entidades sin fines lucrativos.....44

d) Rentas exentas del impuesto sobre sociedades.....47

e) Explotaciones sometidas a gravamen en el IS.....48

f) Otros beneficios fiscales.....49

g) Novedades en el marco fiscal de donativos, donaciones y aportaciones realizadas en favor de las fundaciones.....50

2. NUEVAS PROPUESTAS.....50

a) Proposición de ley gubernamental del PP.....50

b) Proposición de ley gubernamental de Ciudadanos.....54

- CAPITULO V: EL MECENAZGO EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.

1.Introducción.....58

2.Ley Foral del Mecenazgo Cultural de Navarra.....58

3.EL MECENAZGO EN LA COMUNIDAD VALENCIANA.....	62
a) Introducción, contextualización y objeto.....	62
b) La oficina del Mecenazgo.....	65
c) Mecenas y beneficiarios.....	66
d) Normativa reguladora del mecenazgo y micromecenazgo en la CV.....	66
d.1) Ley 20/2018.....	66
d.2) Decreto 2/ 2019 y el Consell asesor al mecenatge.....	69
- CAPITULO VI: <u>EL MECENAZGO Y SU TRATAMIENTO FISCAL:</u>	
1.INTRODUCCIÓN.....	70
2.BENEFICIOS FISCALES.....	71
a) Tipología de los beneficios fiscales: Consideraciones generales.....	71
b) Configuración de los beneficios fiscales al mecenazgo.....	73
3.EL MECENAZGO EN EL IRPF.....	74
1) Efectos prácticos en el IRPF.....	75
2) El Tratamiento de las alteraciones patrimoniales resultantes de la donación.....	76
4.. EL MECENAZGO EN EL IS.....	78
5. INCENTIVOS FISCALES APLICABLES A LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS EN EL ÁMBITO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.....	78
6. OTROS INCENTIVOS.....	80
a) Ventajas fiscales relativas al patrimonio histórico y otros bienes culturales.....	80
-CONCLUSIONES.	81
-BIBLIOGRAFÍA.	83

-ABREVIATURAS

Art.	Artículo
IAE	Impuesto de Actividades Económicas
IBI	Impuesto de Bienes Inmuebles
IIVTNU	Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
LIS	Ley del impuesto de Sociedades
EE.UU	Estados Unidos.
ENL	Entidad no lucrativa
LIRPF	Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas.
OIPM	Obras de interés patrimonial mayor
TFUE	Tratado de funcionamiento de la UE.
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea.
UE	Unión Europea.
IRPF	Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas.
IS	Impuesto de Sociedades.

INTRODUCCIÓN O PLANTEAMIENTO DE LA CUESTIÓN.

MOTIVACIÓN PERSONAL.

Para dar comienzo a este Trabajo de Fin de Grado, hemos de partir planteándonos el impulso personal que ha dado lugar al mismo.

En primer lugar, planteamos uno de los aspectos fundamentales y es la voluntad de dar a conocer qué es la figura del mecenazgo, cuáles son los beneficios tanto fiscales como sociales, a qué legalidades y actualizaciones de la misma nos enfrentamos, esta entre otras inquietudes, como el dar a conocer una figura tan representativa, pero a la vez escasa en el conocimiento entre ciertos sectores sociales.

En este trabajo estudiaremos los incentivos fiscales al mecenazgo que ofrece nuestro ordenamiento, tanto en el ámbito estatal (**Ley 49/2002**), como en el ámbito autonómico, pero en primer lugar para poder llegar a tratar la normativa del mecenazgo daremos un breve paso por sus principales características, orígenes, definiciones, pondremos en contraposición la figura del mecenazgo con el patrocinio, así como también trataremos el mecenazgo desde la perspectiva de otros países con más tradición como Estados Unidos y Francia.

Además, como punto final se abordarán aquellas cuestiones que, en atención a la investigación realizada se consideran mejorables para el mecenazgo español.

IMPACTO SOCIO ECONÓMICO Y CULTURAL.

La financiación cultural, científica y deportiva es un tema que ha estado sujeto a un debate permanente. Es por ello, por lo que a lo largo de los años se ha destacado la necesidad de un texto normativo que regule esta financiación, es decir, el mecenazgo. La reciente reforma llevada a cabo por la Comunidad Valenciana (Ley 20/2018) en materia de mecenazgo. Y, además, a ello se han de sumar las dos nuevas propuestas de ley estatal que el Congreso ha recibido con el fin de actualizarla a los tiempos y al contexto socio económico por el que estamos atravesando.

Contextualmente se podría hablar desde dos perspectivas. La primera sería la ya tratada necesidad de actualizar una normativa que estaba quedándose obsoleta y poco práctica.

Por otra parte, la otra perspectiva que da lugar a una actualización normativa es la necesidad de concienciar a la sociedad, y más bien a los mecenas, ya sean personas físicas o jurídicas, del deber de contribuir no sólo con actividades, sino más bien realizando una labor social que contribuya de manera activa y directa con el fomento de la cultura, la ciencia, el deporte y de manera indirecta, comprometiéndose socialmente y dotando dichos actos (donaciones, usufructos, etcétera) de valores que perduren.

Para fomentar tanto la contribución como la permanencia de los mismos, el Estado como ente encargado de ello, pone a disposición los incentivos fiscales al mecenazgo, para fomentar la inversión privada sobre el mismo, figura que expondremos a lo largo de este TFG y sobre el cual versará en esencia.

DESARROLLO:

CAPITULO I: EL MECENAZGO TRATAMIENTO GENERAL

1. ORÍGENES.

Desde la antigua Roma, con el paso de la República al Imperio¹ y la entrada del primer emperador César Augusto, se produjeron grandes reformas que contribuyeron en todos los ámbitos. Así, en el ámbito cultural, poetas y escritores actuaron como portavoces del programa político destinado a la financiación. Todo esto fue posible gracias a Cayo Cilnio Mecenas, quien fue consejero político del primer emperador de Roma y de quien deriva y se ha heredado la palabra Mecenas.

Además, Cayo Cilnio Mecenas² fue un gran defensor e impulsor de las artes, especialmente impulsó a aquellos jóvenes talentos de la época que destacaban en el ámbito de la poesía.

En la actualidad el Mecenazgo se lleva a cabo por organizaciones, tanto públicas como privadas, para el desarrollo de diversos proyectos, sin recibir ningún beneficio comercial a cambio de ello. Por lo tanto, el Mecenazgo se puede entender como la contribución que designa una empresa al sostenimiento o ejecución de un proyecto ajeno y de interés social.

2. DEFINICIÓN.

En primer lugar, podemos partir planteando una definición más general como la que nos ofrece la RAE del mecenazgo: *“la protección o ayuda dispensadas a una actividad cultural, artística o científica”*.

¹ <http://patrocinam.com/blog/historia-del-mecenazgo/> . Consultado el 12 de abril de 2019.

² <https://descubriralahistoria.es/2014/12/historia-y-concepto-de-mecenazgo/> . Consultado el 12 de abril de 2019.

La contribución del sector privado en la consecución de fines de interés general se reconoce en nuestra normativa a través de la Ley 49/2002. A efectos de esta Ley, se entiende por mecenazgo la contribución privada a la financiación de actividades de interés general.

Por otra parte, la Ley 20/2018, de 25 de julio, de la Generalitat, del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional lo define como un conjunto integrado de medidas administrativas y tributarias para promover y difundir la cultura del mecenazgo entre la sociedad valenciana.

3. EL MECENAZGO Y EL PATROCINIO.

1. Principales diferencias entre ambas figuras:

Las figuras del Mecenazgo y el Patrocinio³ ocasionalmente son confundidas entre sí. Esto se debe a que el impacto social provocado por parte del patrocinio en comparación con el mecenazgo ha sido mayor. El nuevo contexto en el que se abren paso ambas figuras ha tenido mucho que ver en que una figura destaque mayormente en la sociedad.

A pesar de ello, en este TFG nos centraremos no sólo en el impacto que ha dado lugar a que una figura sea más conocida, que no por ello más contributiva, sino que también nos centraremos esencialmente en dar a conocer las principales diferencias fiscales entre una y otra.

El Patrocinio se puede definir como el convenio entre una persona física o jurídica y otra con el fin de que ésta presente la marca o el producto que desea promover la empresa patrocinadora. A la primera se la suele llamar patrocinado y a la segunda patrocinador.

Por tanto, partiendo de las definiciones ya planteadas de ambas figuras se puede establecer como diferencia esencial el hecho de que en el Mecenazgo el fin por el cual se contribuye de manera económica no es ningún fin lucrativo, sino que basa su fin en proporcionar ayuda para la consecución del objeto de una entidad sin ánimo de lucro. Por

³ <http://patrocinam.com/blog/patrocinio-y-mecenazgo-modalidades-de-colaboracion/> Consultado el 15 de abril de 2019.

el contrario, el patrocinio tiene como finalidad lucrarse de ello y espera por supuesto obtener un beneficio, es decir, su fin se encuentra en la publicidad que obtendrá a cambio de su aportación.

Otra diferencia que podemos destacar es el Impuesto al que se estará sujeto según la formalización del Patrocinio o del Mecenazgo:

Una diferencia esencial, entre ambas figuras será que, en el Mecenazgo, por su carácter desinteresado de lucrarse, surgen los incentivos fiscales, establecidos legalmente. Y, por el contrario, en el Patrocinio, los incentivos fiscales, no surgen. Esto se debe a que esta figura más bien se centra en un carácter oneroso y de lucro. Por lo que la normativa reguladora de cada uno de ellos se ajusta a sus características y las equipara de esta manera.

En esencia, las diferencias⁴ entre el patrocinio y el mecenazgo son las siguientes:

1. El patrocinio realiza sus actividades en diversas **áreas**, y el mecenazgo se reduce al ámbito cultural.
2. Los **beneficios** del patrocinio son a corto y medio plazo y los del mecenazgo a largo plazo.
3. El **tiempo de colaboración** del patrocinio es corto y el del mecenazgo es indefinido.
4. La **relación con el público** en el patrocinio es comercial y en el mecenazgo es social.
5. El **entorno comunicativo** del patrocinio es la publicidad, y el del mecenazgo las relaciones públicas.
6. La **motivación** del patrocinio es comercial, y la del mecenazgo es altruista.

Otras diferencias que podemos destacar, de estas figuras, pero que serán desarrolladas con mayor amplitud en apartados posteriores, son los tipos de mecenazgo (donativos, convenios de colaboración empresarial, etcétera) y patrocinio (económico, de publicidad, de medios, etcétera) así como la denominación de los sujetos intervinientes (mecenas - beneficiario y patrocinador – patrocinado).

⁴ <http://cavenlauma.blogspot.com/2015/05/conceptos-patrocinio-mecenazgo-y.html>. Consultado el 19 de junio de 2019.

2. Clases de aportaciones en ambas figuras:

Hay diversas formas de aportación que dan lugar a que surja la figura del mecenazgo y del patrocinio.

Algunas de las aportaciones que se pueden realizar por medio del mecenazgo son:

- Donativos y donaciones dinerarias, de bienes o de derechos, cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.
- La constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizada sin contraprestación.
- Donativos o donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, que estén inscritos en el registro de BIC o Inventario General.
- Donativos o donaciones de bienes culturales de calidad garantizada en favor de entidades que persigan entre sus fines la realización de actividades museísticas y el fomento y difusión del patrimonio histórico artístico.

Y dentro del patrocinio las aportaciones más destacadas son:

- patrocinio económico.
- patrocinio de medios.
- patrocinio humano.
- patrocinio publicitario.
- patrocinio de firma.

A continuación, se desarrollan algunas de ellas:

2.a) En el Mecenazgo:

- **Donaciones:** se define, así, como una donación, el *“acto de liberalidad por el que una persona dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra que lo acepta”* (art. 618 CC). De este modo, concurren las **tres características** definitorias de todo acto de donación. En primer

lugar, que sea un acto de liberalidad, es decir, la cosa o el bien donando se dan libre y voluntariamente.

La segunda característica sería que, sea un acto dispositivo aceptado por el donatario, es decir, que sea un acto que tiene como finalidad la transmisión de bienes o derechos. Y finalmente, que sea un acto gratuito, es decir, que no tenga voluntad de lucrarse de ello.

En primer lugar, es un **acto de liberalidad** puesto que es voluntario, se trata por tanto de una motivación interna o actitud propia del donante que busca enriquecer o gratificar a un tercero, con el consecuente empobrecimiento del patrimonio del donante.

En segundo lugar, es un **acto dispositivo** aceptado por el donatario: el donante realiza un acto dispositivo cuya eficacia es la transmisión de la propiedad de aquello donado, y el donatario debe consentir los efectos que dicha transmisión produzca en su patrimonio.

En tercer lugar, es un **acto gratuito** puesto que es realizado sin recibir contraprestación alguna por parte del donante.

Tras exponer las características de las donaciones en general, hay que atender a una particularidad de estas; y es que el legislador plantea dentro de las donaciones dos tipos: las donaciones puras y las donaciones simples. Es por ello, por lo que se plantea la siguiente cuestión: Cuál es el motivo que ha llevado al legislador a calificar las donaciones incentivadas como donaciones puras y simples.

Esta exigencia, a la hora de calificarlas, debe ser entendida como la imposibilidad de que tales aportaciones vayan acompañadas de cláusulas de reversión, limitaciones temporales o determinaciones accesorias dependientes de la exclusiva voluntad del donante más allá de los requisitos *“que la Ley impone y a los que el donante se adhiere como condición del disfrute de los beneficios fiscales que la propia ley ofrece⁵”*.

A pesar de la peculiaridad de este tipo de donaciones, las normas referenciadas incentivan fiscalmente las disposiciones testamentarias de bienes y derechos vinculados a las actividades objeto de las donaciones. Cabe destacar respecto de las normas autonómicas que, estas no resultan novedosas en la regulación de estos supuestos puesto que, en mayor o menor medida, ya están contemplados en la norma estatal reguladora del Impuesto sobre Sucesiones y

⁵ Jiménez Díaz, Andrés. La exención de las funciones y la crisis fiscal del Estado, Biblioteca del instituto de estudios fiscales pág. 198.

Donaciones, aportando, únicamente, un incremento de las reducciones ya previstas en dicho texto normativo. Además, la inclusión de todas estas medidas en las leyes de mecenazgo respectivas puede generar cierta confusión en los donantes, siendo más adecuada su inclusión en la normativa autonómica reguladora del impuesto afectado.

- Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general.

Los convenios de colaboración empresarial ⁶son objeto de regulación en el artículo 25 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro.

Esta establece que: *“1. Se entenderá por convenio de colaboración empresarial en actividades de interés general, a los efectos previstos en esta Ley, aquel por el cual las entidades a que se refiere el artículo 16, a cambio de una ayuda económica para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad, se comprometen por escrito a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.*

La difusión de la participación del colaborador en el marco de los convenios de colaboración definidos en este artículo no constituye una prestación de servicios.

2. Las cantidades satisfechas o los gastos realizados tendrán la consideración de gastos deducibles para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la entidad colaboradora del Impuesto sobre la Renta de no Residentes de los contribuyentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o el rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes acogidos al régimen de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”

3. “El régimen fiscal aplicable a las cantidades satisfechas, en cumplimiento de estos convenios de colaboración, serán incompatibles con los demás incentivos fiscales previstos en esta Ley.”

⁶ Plaza Romero, Félix: “Convenios de colaboración empresarial”. En VV.AA, Suárez Capel, Ana (coord.): Manual de Fiscalidad del mecenazgo, edit. Fundación impuestos y competitividad, Valencia, pág. 151.

A continuación, se plantean las diferencias esenciales de los convenios de colaboración y el patrocinio para así dar paso, al punto siguiente que, trata en esencia el Patrocinio y sus tipos.

La característica esencial de los **convenios de colaboración** es la **existencia de una contrapartida** en forma de difusión de la colaboración o ayuda prestada, circunstancia que cuestiona el carácter gratuito de la aportación, así como su proximidad a otras figuras existentes en nuestro ordenamiento jurídico con las que comparte características comunes, como es el caso del patrocinio publicitario.

En efecto, patrocinio publicitario y convenios de colaboración tienen en común que ambos se basan en la **realización de una aportación o ayuda económica a un tercero a cambio de que el beneficiario difunda dicha colaboración.**

Pese a esta similitud externa, nuestro sistema ofrece un tratamiento fiscal diferenciado para ambas actuaciones en el ámbito del IVA, circunstancia que nos obliga a identificar los elementos que definen cada una de estas figuras, y a determinar, en consecuencia, en qué supuestos la aportación realizada se encontrará o no sujeta a dicho impuesto y, consecuentemente, cuándo le será aplicable el régimen fiscal del mecenazgo.

Así pues, cabe señalar que son **cuatro** los elementos que permiten distinguir ambas actuaciones: **el sujeto beneficiario de la aportación, los objetivos perseguidos por la acción del colaborador, la naturaleza jurídica del contrato y el tratamiento fiscal que estas actuaciones reciben en nuestro ordenamiento.**

Por lo que se refiere a los **sujetos beneficiarios**, los convenios de colaboración únicamente tienen efecto cuando son firmados con alguno de los sujetos identificados como tales en la correspondiente normativa, caracterizados por la ausencia de ánimo de lucro y el desarrollo de actividades de interés general. Esta condición no es, sin embargo, condición *sine qua non* del contrato de patrocinio publicitario.

Esta circunstancia nos permite calificar como actuaciones de patrocinio publicitario aquellas que se realizan con sujetos distintos a los identificados como beneficiarios en las correspondientes legislaciones sobre mecenazgo, por exclusión implícita. El problema se plantea, en cambio, cuando la colaboración se realiza con dichos entes beneficiarios, supuestos en los cuales deberá atenderse al resto de elementos distintivos.

En atención al **segundo** de los criterios apuntados, patrocinio publicitario y convenios de colaboración se diferencian, también, por la **motivación** que lleva al colaborador a entregar la

ayuda económica. Pese a la dificultad que entraña el uso del elemento subjetivo de la intencionalidad del donante como criterio distintivo, existe un amplio consenso doctrinal en atribuir al patrocinio publicitario un marcado carácter publicitario, por cuanto la razón de ser del mismo no es otra que la obtención de publicidad asociada al acontecimiento financiado, evaluando, en cualquier caso, los riesgos económicos de la acción y las posibilidades de éxito.

La naturaleza del acto que subyace en las relaciones de patrocinio publicitario y convenio de colaboración son también distintas. Así, siguiendo a Vattier Fuenzalida⁷, entendemos que, **el contrato de patrocinio publicitario** es un contrato bilateral oneroso, mientras que el convenio de colaboración se configura como un acto unilateral gratuito.

En efecto, las actuaciones de patrocinio publicitario se caracterizan, por un lado, por su carácter bilateral puesto que *“la prestación de cada una de las partes es causa de la prestación de la otra⁸”* y, por otra, por su naturaleza onerosa, ya que la ayuda económica prestada no es un acto de liberalidad sino *“el pago de un servicio o, de otro modo, el precio de una actividad propia del patrocinado”*.

Esta conclusión, se ve reforzada por la previsión contenida en las distintas legislaciones sobre mecenazgo que ha regulado esta figura, puesto que establecen, sin excepción alguna, que la difusión de la participación del colaborador en el marco de los convenios de colaboración no constituye una prestación de servicios.

Esta última observación está directamente vinculada al **cuarto elemento⁹** que nos permite distinguir ambas figuras: su tratamiento tributario en el ámbito del IVA. En este contexto, las aportaciones recibidas en el marco de un contrato de patrocinio publicitario se encuentran sujetas a tributación en dicho impuesto **al concurrir en el mismo las dos notas que delimitan su hecho imponible: la existencia de un consumo gravable y ser una acción de carácter oneroso**. En cambio, el convenio de colaboración queda al margen del IVA por ser considerado un acto gratuito en el que no existe, propiamente, un consumo gravable.

⁷ VATTIER FUENZALIDA, Carlos. «Las nuevas liberalidades del mecenazgo», ed. Abeledo, Madrid, 2016, pág. 1071.

⁸ DÍEZ PICAZO, Luis. «El contrato de esponsorización». *Anuario de Derecho Civil*, Vol. 47, núm. 4 (1994), pág. 9.

⁹ Casanellas Chuecos, Montserrat: “Nuevos marcos de apoyo fiscal al mecenazgo en España”. En revista Catalana de Derecho Público, núm. 52,2016, pág. 54.

2.b) En el Patrocinio:

Patrocinio económico y en especie:

El patrocinio **económico** ¹⁰se basa en aportar una cantidad de dinero a cambio de publicidad en el evento y en los diferentes medios y plataformas del acto: redes sociales, invitaciones, proyecciones, programas oficiales.

El patrocinio en **especie** se basa en que el patrocinador ofrece bienes o servicios para su consumo durante el evento o el material necesario para su celebración. Por lo tanto, Sirve para cubrir las necesidades materiales de los organizadores.

4. SUJETOS QUE INTERVIENEN.

a)Beneficiarios.

En este apartado, vamos a plantear, por una parte, la definición de beneficiario¹¹ y por otra, prestaremos especial atención a algunas cuestiones relativas a la buena gestión de lo donado. Además, cabe destacar que, en el apartado correspondiente, se desarrollará cuáles son las entidades beneficiarias en atención a la normativa estatal y a la normativa propia de la Comunidad Valencia.

Por tanto, damos paso a la definición que nos ofrece la Ley 49/2002 de beneficiario. Se puede definir a los beneficiarios como “ *aquellas personas físicas o jurídicas que reciben las aportaciones de los mecenas para desarrollar un proyecto de interés social*”.

Además, hay que destacar que, para que un proyecto de interés social salga adelante¹², es decir, que triunfe y se mantenga próspero, hace falta una buena gestión, por parte de los beneficiarios, de lo recibido. Es por ello por lo que en la Ley se prevén las sanciones tanto para beneficiarios como para mecenas de mala fe, dando lugar a que, a causa de las liquidaciones mal practicadas, como puede ser en el caso del IRPF y del IS, se tenga que realizar una nueva liquidación con la totalidad de lo donado tanto por parte del beneficiario como por parte del mecenas, asumiendo ambos las respectivas sanciones económicas, quedando sin acceso a los incentivos fiscales a

¹⁰ <http://patrocinam.com/blog/patrocinio-y-mecenazgo-modalidades-de-colaboracion/> . Consultado el 22 de abril de 2019.

¹¹ Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, «BOE» núm. 307, de 24/12/2002.

¹² Ley 49/2002, de 23 de diciembre, «BOE» núm. 307, de 24/12/2002. ”Exposición de motivos”.

los que se tenían derecho con anterioridad, aunque uno u otro hayan actuado de buena o mala fe indistintamente.

b) El Mecenas: físico y jurídico.

En relación con los mecenas, debemos plantearnos cuál es en el ámbito de sus respectivos impuestos personales y dónde se aplicarán los beneficios fiscales previstos en cada una de las normas analizadas. Para ello tomaremos en consideración la exposición que ofrece, acerca del tema, la Revista Catalana de Derecho Público¹³.

Por este motivo, la consideración de donante en el marco de las citadas legislaciones está directamente vinculada a la titularidad de los impuestos en los que se aplicarán los incentivos fiscales, así como a las competencias normativas que sobre los mismos puedan tener las Comunidades Autónomas.

Así, dado que el Impuesto sobre Sociedades al que están sujetas las personas jurídicas es un impuesto de titularidad estatal, en el ámbito de las comunidades autónomas de régimen común, y un impuesto concertado, en el caso de la Comunidad Foral Navarra¹⁴, tanto la Ley de mecenazgo Estatal como la Navarra identifican como donantes a las personas jurídicas y, por tanto, como beneficiarias de los beneficios fiscales aplicables a las donaciones que estas realicen.

Esta circunstancia determina, a la vez, que las comunidades autónomas de régimen común no puedan incentivar las donaciones realizadas por las personas jurídicas o, al menos, que no puedan hacerlo en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, al carecer de competencias normativas sobre el mismo.

Sin embargo, por lo que se refiere a las personas físicas, estas sí que aparecen definidas como donantes o mecenas en la norma estatal y en todas las normas autonómicas sobre mecenazgo, dado que el IRPF. Además, destaca que, a pesar de ser un impuesto de titularidad estatal, es un impuesto parcialmente cedido a las comunidades autónomas.

La consideración del IRPF como un tributo cedido, no solo determina que una parte de su recaudación vaya a parar a las comunidades autónomas, sino también que estas tengan competencias normativas para regular algunos aspectos del tributo, como puede ser el

¹³ *Ibid.*, pág 18.

¹⁴ Boletín oficial de Navarra, de 26 de mayo, de 2014; BOE de 6 de junio de 2014.

establecimiento de deducciones en la cuota por aplicación de renta y, por tanto, por donaciones y demás formas de colaboración en actividades de interés general.

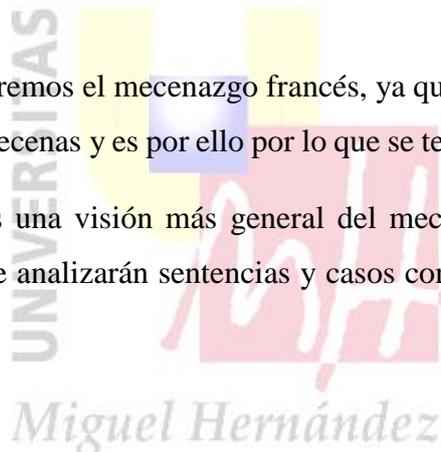
-CAPITULO II: EL MECENAZGO EN EL DERECHO COMPARADO.

1.PLANTEAMIENTO

En este apartado, se tratará esencialmente de aportar una perspectiva comparativa del mecenazgo en otros ordenamientos jurídicos, en el ámbito internacional. Es por ello, por lo que, nos centraremos en el análisis de grandes referentes en la materia del mecenazgo, en concreto analizaremos a la perspectiva del mecenazgo en Estados Unidos (en adelante EE. UU), que además de ser una gran potencia mundial es uno de los países con mayor tradición en el mecenazgo Anglosajón.

En segundo lugar, analizaremos el mecenazgo francés, ya que Francia es uno de los países con mayores porcentajes de mecenazgos y es por ello por lo que se tendrá en cuenta en esta exposición.

Finalmente, expondremos una visión más general del mecenazgo en la Unión Europea (en adelante UE), en la que se analizarán sentencias y casos como el de Missionwerk relativos al mecenazgo.



2. EL MECENAZGO EN ESTADOS UNIDOS:

El mecenazgo en Estados Unidos, lo vamos a plantear desde la perspectiva que nos ofrece Blazquez Lidoy¹⁵, catedrático de la Universidad Rey Juan Carlos y experto en Derecho comparado.

Estados Unidos es uno de los países con una de las regulaciones más antiguas en materia de mecenazgo. En 1917 ya se redujo con la War Revenue Act, e incluyó incentivos para estimular el mecenazgo de las personas físicas y a partir de 1935 se permitieron las deducciones también para las personas jurídicas. Desde entonces, EE. UU, es el país que más dona en ayuda tanto nacional como internacional.

¹⁵ Blazquez Lidoy Alejandro. "El régimen fiscal del Mecenazgo en Derecho Comparado", Fundación impuestos y competitividad, Madrid, 2017, pág. 283.

Contextualmente, el sistema originario del mecenazgo en EE. UU ha ido cambiando, pues se ha ido actualizando y adecuándose a los tiempos, pero conserva desde entonces la característica de permitir **deducir el importe de la donación** (hasta el límite) en la **base imponible** del contribuyente a su tipo marginal. Esto sería una clara diferencia con el mecenazgo en España, que establece la reducción en la cuota. Así pues, estaríamos por tanto, destacando que en EE. UU los donantes se pueden beneficiar íntegramente de los incentivos ya que el importe de la deducción será igual al valor de la donación con ciertos límites en la base imponible.

Una de las características de la regulación del mecenazgo en Estados Unidos que, además coincide con la regulación española, es que el destinatario tiene que ser **una Entidad no lucrativa cualificada** (en adelante ENL). Estas ENL merecedoras del Mecenazgo han de **ser reconocidas por la administración**. Sin embargo, la forma de acreditar que una ENL es privilegiada, es distinta a la nuestra. Ya que, en España es suficiente con una comunicación, la cual podría ser revocada por la administración a posteriori, dejando de ese modo a los donantes desprotegidos hasta el punto de que se les podría llegar a exigir las cantidades deducidas por sus donaciones. En Estados Unidos, sería necesaria **una autorización** de la administración para que la ENL sea privilegiada. Estas ENL autorizadas se incorporan en una **lista pública** que los contribuyentes pueden consultar, de modo que, si se realiza una donación a una ENL, presente en estas listas calificándola como privilegiada, dará derecho al mecenazgo sin que se pueda revocar.

Existe una **justificación económica** que da Estados Unidos a cerca de esta figura, que se basa en que la participación privada suponía un ahorro en el gasto público, pues las ENL prestan unos servicios que de no financiarse por medio de sus "*mecenas*" sería un coste para la administración. Por ello se dice que se trata de una especie de subvención encubierta en la que es el donante quien decide la ENL que se beneficiará de este recurso "*público*".

En la legislación de Estados Unidos, se establece que estas ENL que dan lugar a la aplicación de beneficios fiscales han de cumplir con ciertos requisitos como:

✚ Tener la forma jurídica de *‘corporation, trust, or community chets, fund or foundation’*.¹⁶

✚ Ser una ENL de Estados Unidos.¹⁷

✚ Perseguir exclusivamente uno o varios de estos **finés**: religioso,¹⁸ caritativo y animalista, para el fomento nacional e internacional del deporte aficionado.

- **prohibición** de que las rentas se destinen al **beneficio privado** de las personas especialmente relacionadas con la ENL (patronos, etcétera.)

- **No** ha de estar orientada a **influenciar** en la normativa ni a participar activamente en campañas políticas.

Estados Unidos dona cada año un promedio de 50,000 millones de dólares a Organizaciones No Lucrativas, y curiosamente el mecenazgo en los Estados Unidos está fundamentado en las donaciones de las personas físicas, que de hecho han representado tres cuartas partes de las donaciones en los últimos cincuenta años.

Las personas físicas en Estados Unidos tienen la opción de elegir en su declaración de la renta entre dos tipos de deducción para determinar su base imponible:

Por una parte, estaría la *‘standard deduction’*, que consiste en una **deducción a tanto alzado**. En ese tanto alzado se encuentran incluidos conceptos como donaciones, tributos locales, gastos médicos, etc.

Y por otra parte estaría la *‘itemized deduction’* que se trata de una deducción en función de los gastos efectivamente justificados, por lo que se podrán deducir las cantidades satisfechas.

¹⁶ Las private foundations son ENL controladas por un pequeño grupo de donantes que financian la entidad y no se relaciona con una empresa privada. El resto son las public charities, que no significa que tenga participación pública y nada tienen que ver con lo que relacionamos con la palabra “pública”.

¹⁷ Las personas físicas pueden gozar de las exenciones que ofrece el mecenazgo, si las donaciones se realizan a ENL de Estados Unidos que realicen actividades en el extranjero. Para las personas jurídicas en forma de corporación, se exige que el destino de los fondos sea dentro de los Estados Unidos

¹⁸ Las iglesias están excluidas.

a) **Importe deducible y sus limitaciones a la deducción.**

La deducción por donativos, en la base imponible del impuesto sobre renta de las personas físicas y jurídicas es igual al importe de la donación con unos límites en función de la renta del contribuyente. A continuación, los exponemos:

a.1) **Personas físicas.**

Para las personas físicas se dan unos límites sobre los que se aplica la deducción en función del destinatario o del tipo de renta, siendo lo normal el 50 % o el 30% de la base imponible.

En comparación con las deducciones españolas, aquí se tiene un porcentaje del 10%, que se aplica sobre la base liquidable como límite, frente al 50% o el 30% de Estados Unidos (sobre la base imponible).

Autores como **Blazquez Lidoy**¹⁹, señalan que *“ esta es una de las cuestiones más criticables ya que el límite del 10% sobre la base liquidable, esto unido a que el exceso no puede deducirse en ejercicios posteriores, pone de manifiesto que el legislador tiene una visión negativa del mecenazgo ”*.

Las donaciones recibirán un tratamiento fiscal diferenciado en función del destinatario, es decir, de si se trata de una *“ private foundation ”* o una *“ public charities ”*. Por lo tanto, se podría plantear el tratamiento fiscal diferenciado de la siguiente manera:

En donaciones en dinero y bienes y derecho que no sean ganancia patrimonial de capital:

1. Si el beneficiario es una *“ public charity ”* el límite de la base imponible será el 50%.
2. Si el beneficiario es una *“ private foundation ”* el límite sería del 30%.

En donaciones de bienes y derechos que sean ganancia de capital:

1. Si el beneficiario es una *“ public charity ”* el límite sería el 30%.
2. Y si fuera una *“ private foundation ”* el límite sería del 20%.

¹⁹ Blazquez Lidoy, Alejandro, Manual de Derecho financiero y Tributario, 2017, Madrid.

En caso de donaciones de bienes o derechos que se califiquen como ganancias del capital y donde el contribuyente opte por no computar **el valor de mercado**, y sí **el valor del coste**, el límite de la base imponible tendrá el 50% si el beneficiario es una *'public charity'* o del 30%, si el beneficiario es una *'private foundation'*. En este caso se le da al contribuyente la opción de reducir el importe de la donación a cambio de aumentar el límite. De tal manera, que para donaciones importantes se puede cambiar pagar menos tributos (valor económico del dinero) a cambio de reducir el importe económico de la deducción.

El último tipo, de donaciones, son las realizadas **" For the use" de las ENL**. Estas donaciones cubren los gastos por servicios realizados por los contribuyentes, como veremos posteriormente, así como aquellas donde la ENL tiene reconocidos legalmente unos derechos exigibles *'In trust for'*. En este caso, el límite del 50% se reduce al 30%, y las de capital del 30% al 20%.

Hay que destacar que, ha habido casos excepcionales en los que se han permitido deducir el 100% de lo donado, como en el caso de catástrofes naturales.

En el Mecenazgo Anglosajón, a diferencia del español, las personas físicas que opten por el sistema de *'itemized deduction'* y que no puedan deducirse todo el ejercicio en curso podrán deducirse la cuantía restante, en los **5 ejercicios siguientes**, sujeto cada año a la misma limitación.

a.2) Personas jurídicas.

Asimismo, como en el caso de las personas físicas, las personas jurídicas, pueden beneficiarse de los incentivos fiscales al mecenazgo mediante una deducción en la base imponible. En este caso, tendrá la consideración de donación, y no de gasto correlacionado con los ingresos.

El límite anual sobre la base imponible será del 10% y en caso de que la cantidad donada supere ese porcentaje. El exceso, será deducible en los 5 ejercicios posteriores, siempre con el mismo límite.

a.3) Operaciones Mixtas.

El ordenamiento jurídico de Estados Unidos²⁰, contempla las operaciones mixtas, que son aquellas operaciones con un **carácter dual de pago y de donación**. En este tipo de negocio mixto una parte de la operación comprende una donación y otra parte una contraprestación.

Un ejemplo de ello puede ser el caso en el que una cena que tiene un coste de 25 se pague un precio de 100. En este caso 25 sería la contraprestación y 75 lo donado.

En este caso, si el donante quisiera deducirse esta contraprestación podrá hacerlo, pero será este quien ostente la carga de la prueba de que efectivamente una parte es donativo y otra parte será precio y que por lo tanto se pagó dicho precio por encima del valor de mercado de la contraprestación y que se pagó con la intención de hacer una donación.

En el caso contrario ocurriría lo mismo, es decir, con bienes adquiridos por un valor inferior a su valor de mercado. Por ejemplo, un bien cuyo valor son 1000 y se vende a la ENL por 250. En este caso se considerará una donación de 750. En este caso estamos ante una venta y no una donación.

En España, no está admitido el desdoblamiento de la operación a efectos de reconocer la existencia de donaciones mixtas tal y como ocurre en Estados Unidos²¹.

a.4) Reconocimiento del donante.

En Estados Unidos no existe normativa específica cuando una ENL otorga al donante el derecho a que se asocie su nombre a una determinada donación. Esa publicidad no se considera contraprestación, por lo que se considera donación el 100 % de lo aportado. Hecho que ha sido duramente criticado por la doctrina.

a.5) Donaciones en especie.

En Estados Unidos, un tercio de las donaciones realizadas por parte de las sociedades mercantiles son en especie y el tratamiento tributario que se les da a estas donaciones tiene en

²⁰ <https://www.usa.gov/taxes>. Consultada el 20 de mayo de 2019.

²¹ Ídem., Blazquez Lidoy, 2017, pág. 234-236.

cuenta dos valores, como base de la deducción, estos son el valor contable o el valor de adquisición. A continuación, plateamos tres supuestos ejemplificativos:

1. Si se trata de la donación de un activo de la **empresa**²² que se haya producido en más de un año, o **long term capital gain**, se tomará como base de la deducción **el valor de mercado si el destinatario es una public charitie.**

2. Si se tratara de una donación por parte de una **persona física** se tendrá en cuenta **el valor de mercado** de los bienes²³ que no estén afectos a actividades económicas imponiéndose la condición de que **la ENL debe destinar los bienes a sus actividades exentas de impuestos.**

Si la condición no se cumpliera la deducción se haría sobre el coste de adquisición. Si se diera el caso de que la ENL enajene el bien donado dentro del año siguiente de la donación, el donante deberá de tener en cuenta el valor de la venta. Si la venta se realizara dentro de los tres años siguientes de la donación ocasionará la obligación del donante de regularizar las deducciones realizadas en exceso.²⁴

3. Si se tratara de una **donación** cuyo **beneficiario** sea una “*private foundation*” se aplica la regla general de tener en cuenta el **valor de adquisición.**

a.6) Donaciones de existencias.

Si se donan existencias o activos de duración inferior a un año, el valor que se tendrá en cuenta es el valor contable (coste de producción o valor de adquisición).

Esta regla general tiene excepciones en función del sujeto que tribute, es decir, una persona física o jurídica. Y esta excepción de la norma permite deducir a las personas jurídicas por encima del coste, si el destino de los bienes donados se va a utilizar para el cuidado de los pobres, enfermos o niños. En este caso la reducción consiste en la mayor de dos cantidades:

²² Persona física o jurídica que desarrolle una actividad empresarial.

²³ Tierras y los llamados tangibles personal properties, que son obras de arte, objetos de colección, libros, antigüedades, joyas, coches, barcos, aviones, etc.

²⁴ Siempre que la donación se haya valorado en más de 5.000 dólares y que la ENL no emita un certificado donde declare si fue, o no fue utilizado en la actividad de la ENL.

a) el valor contable multiplicado por dos o b) el valor contable más el 50% de la ganancia no realizada.

Esta excepción, a favor de las personas jurídicas, ha generado numerosas críticas puesto que no se entiende el por qué se excluye al resto de los contribuyentes.

b) Medidas para impedir el fraude fiscal en las donaciones en especie.

En muchos casos, en una donación en especie, a la hora de determinar el valor del bien donado, se tiene en cuenta el valor de mercado. Esa valoración, puede ser objeto de abuso.

Con el objetivo de evitar fraudes fiscales se ha establecido la obligación, al contribuyente que quiera practicarse la deducción, de tasar los bienes cuando el valor de estos sea superior a 5000 dólares. Si el importe fuera superior a 500.000 dólares se debe incorporar la tasación a la declaración que no tendrá efectos vinculantes para la inspección.

c) Responsabilidades formales para la deducción fiscal de donaciones.

La deducción por una donación dineraria no está permitida, a no ser que el donante, guarde **un justificante bancario** de la transferencia. En él, ha de constar, además del nombre del donatario, la fecha y la cuantía. Si esa donación fuera **de más de 250 dólares** además del resguardo bancario será necesario **un certificado** emitido por la ENL. En el caso de las **donaciones en especie**, los **requisitos** dependen de la cuantía del valor del bien.

- **Inferiores a 250 dólares:** La ENL emitirá un recibo donde conste el nombre de la ENL y la descripción del bien. Si el valor del bien supera los 250 dólares deberá justificar que la ENL no prestó ningún bien.

- **Superior a 500 dólares:** Si se trata de una persona física la donante deberá adjuntar a su declaración un impreso informativo específico para poder deducirse la donación.

- **Superior a 5000 dólares:** en ese caso se ha de hacer una tasación cualificada y adjuntar a la declaración información sobre las mismas.

- **Superior a 500.000 dólares:** en este caso además de realizar la tasación cualificada esta se ha de adjuntar a la declaración.

3.EL MECENAZGO EN FRANCIA.

En este apartado, tendremos en cuenta lo expuesto por el autor Lucas Durán,²⁵ Catedrático de la Universidad de Alcalá y experto en Derecho Comparado.

Una vez expuestas las características del Mecenazgo en Estados Unidos veamos que nos ofrece el ordenamiento jurídico francés al respecto.

El estado francés ha tomado a Estados Unidos como referente en el mecenazgo por el hecho de que los países anglosajones han desarrollado muy bien el concepto de *Art Business*. Además, tienen una cultura asentada en lo que se refiere a la participación privada.

El Estado francés tradicionalmente ha sido una figura muy involucrada en la financiación del arte y la cultura. El 1 de agosto de 2003 se adoptó la Ley de Mecenazgo²⁶, llamada ‘*Aillagon*,²⁷’ con la intención de fomentarlo estableciendo, tal como dijo el propio presidente de la República, una ‘*nueva regla de juego*’, para implicar en la vida cultural a todos los actores de la sociedad civil. Esta norma además introdujo modificaciones del régimen fiscal de las fundaciones reconocidas de utilidad pública, y también otras medidas que han supuesto un verdadero impulso a las donaciones, especialmente en cuanto a las cuantías donadas, especialmente en cuanto al número de donantes, según datos estadísticos²⁸.

En el contexto actual destacamos, como novedades, el hecho de que el Parlamento francés aportó tres modificaciones a la legislación relativa al mecenazgo en el ámbito de la ley de finanzas para 2019, las cuales planteamos a continuación:

1.Extensión del mecenazgo a los festivales de series (artículo 61):

El artículo 200 y 238 del Código general de los Impuestos establece que los festivales de series pueden gozar de este tipo de financiaciones al igual que los festivales cinematográficos.

²⁵ Durán, Lucas ‘‘Comprativa regímenes fiscales Francés y Español’’, ed. Dial, 2017, Madrid, pág. 262.

²⁶ Loi n° 2003-709 du 1er août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations (Ley n° 2003-709 de 1 de agosto de 2003).

²⁷ Se conoce con el nombre de Ley Aillagon por el que fuera ministro de Cultura en la Francia de Chirac durante el periodo 2000-2004, Jean Jacques Aillagon, el cual por su iniciativa promulgó y se puso en ejecución la ley de mecenazgo en el país, teniendo como precedente que Aillagon fue presidente del Centro Pompidou.

²⁸ Barometre France Generosité- CerPhi, Juin 2012. Résultats basés sur les données du Ministère de l’Economie et des Finances. Données sur les revenus déclarés pour 2011 (Edition du 13 mars 2014).

2.Creación de una obligación declarativa (artículo 149):

Tratándose del mecenazgo de empresas, una nueva obligación declarativa es creada. Inicialmente contemplando para las estructuras beneficiarias de los dones o los pagos de empresas. Esta obligación será 'in fino' - a cargo - de las empresas que efectúan durante un ejercicio más de 10.000 euros de pagos. Ellas deberán declarar a la administración fiscal el importe y la fecha de estas donaciones y pagos, la identidad de los beneficiarios, así como llegado el caso, el valor de los bienes y servicios recibidos, directa o indirectamente, como contrapartida.

3.Creación de una franquicia (Franqueza) de 10.000 euros a favor de TPE – PME (Artículo 148).

Las empresas que efectúan pagos a organismos tendidos al artículo 238 bis del CGI puede gozar de una reducción del impuesto del 60% del importe del pago en la medida del 5% de su volumen de negocios.

a) Las personas Físicas y Jurídicas.

En este apartado tomaremos las consideraciones expuestas en el **Code General des Impôts**²⁹, el cual establece la reducción fiscal concedida por donaciones realizadas.

Conforme al **ART.200** del **Code General des Impôts** (en adelante CGI) las personas físicas pueden aplicar una deducción equivalente al 66% del valor donado, porcentaje que puede elevarse al 75%, en el caso de que esas donaciones se realicen a ciertas entidades sin fin de lucro que realicen actividades sociales de carácter asistencial (comedores sociales, alojamiento de personas sin recursos, etcétera).

En cuanto al límite de la deducción, este se fija en que, cuando las donaciones y los pagos realizados en 1 año, superen el límite del 20% de la base imponible del donante, el excedente se deducirá sucesivamente en los **cinco ejercicios siguientes**.

²⁹ https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do;jsessionid=8B76CCF5B03B3A8158597366CD89962C.tp_lgfr27s_2?idSectionTA=LEGISCTA000006191957&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20190618 . Consultado el 10 de junio de 2019.

Respecto a lo que se puede deducir, entran tanto las donaciones dinerarias como en especie o de derechos, incluido el derecho de reembolso por los pagos de bienes o servicios realizados por cuenta de la entidad sin ánimo de lucro, incluida la condonación de la deuda.

Por otra parte, las personas jurídicas, se aplican una deducción en la cuota de su impuesto que varía en función del régimen de tributación de cada entidad. De acuerdo con el **art. 238 bis del Code Général de Impôt**, se podrán deducir **el 60% del valor de lo donado con un límite del 0.5% de la cifra de negocios** (no del beneficio), y en caso de exceso la empresa podrá aplicar las deducciones en los cinco ejercicios siguientes.

Como bien se señala en el CGI, las donaciones pueden ser dinerarias o en especie. Destaca que, hay que destacar que entre las donaciones en especie se admiten varias formas: una de estas formas es la donación de bienes muebles e inmuebles, o de tecnología. En este caso la valoración se hará en función de si el bien es nuevo o no. Si fuera nuevo se tendrá en cuenta el precio de mercado que conste en la factura de compra. Si fuera usado se valorará en función de su valor neto contable que certificará un experto contable o auditor de cuentas.

También se contempla una forma de donación denominada **mécénat des compétences**. Este tipo de donaciones consiste en la puesta a disposición de la ENL, los empleados de una empresa que de forma voluntaria desean emplear su tiempo de trabajo en beneficio de una entidad sin fin de lucro. Esta transferencia gratuita de competencias se puede hacer a través de transferencia de personal o de una prestación de servicios gratuito. Así, a diferencia de la ley de mecenazgo español y otras formas se destaca que en ella no se contempla la donación de servicios.

La valoración de este tipo de **donaciones de servicio** será la del coste de la prestación ofrecida y en el caso de tratarse de una **cesión de trabajadores** será el coste la remuneración del trabajador más las caras sociales.

b) Entidades que generan derecho a la deducción.

Entre las Entidades que **generan derecho a la deducción** a sus donantes se encuentran las **fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública**, pero además se encuentran otras como las señaladas en el Art.200 del CDI apartado g:

- Las fundaciones de empresa de los trabajadores de la empresa fundadora o empresas de grupo que realicen donaciones.
- Las fundaciones universitarias
- Los fondos de dotación.³⁰
- los organismos de interés general de carácter filantrópico, educativo, científico, social, humanitario, deportivo, cultural, o cuyo objeto sea la puesta en valor del patrimonio artístico, principalmente a través de suscripciones dirigidas a financiar la adquisición de objetos u obras de arte destinadas a las colecciones de los museos de Francia abiertos al público, entre otros fines.

Existen también en el sector un tipo de exención fiscal que es un tipo de dación en pago para adquirir los llamados **“tesoros Nacionales”** y **“obras de interés patrimonial mayor”** (OIPM). A partir del cual las empresas pueden saldar sus cuentas con hacienda hasta el 90% del importe de la obra- con un tope del 50% de los impuestos a deber- si ceden a organismos públicos, o hasta un 40% si la guardan en propiedad. España dispone de un instrumento similar en el impuesto de sociedades que consiste en el pago del impuesto mediante la donación de obras del patrimonio Artístico.

³⁰ La creación del útil denominado como “fondos de dotación” ha sido una figura que ha tenido mucho éxito. Creado por la Ley del 4 de agosto de 2008 de modernización de la economía, el fondo de dotación es una herramienta de financiación que permite a organizaciones de interés general sin fines de lucro, recibir bienes de toda índole con miras a la realización de una obra o de una misión de interés general. Gracias al Fondo de dotación, los donantes, particulares, empresas y Fundaciones, tienen la oportunidad de asociarse de modo duradero a los proyectos para apoyar su desarrollo a largo plazo. De media se están creando 2 fondos de dotación cada 3 días. Concretamente a fecha de 31 de agosto de 2013, había creados 1473 fondos de dotación, el 21.5 % de los cuales, tienen un objeto social artístico o cultural (Fuente: Observatoire des Fonds de dotation, Consultado el 3 de junio de 2019).

4.EL MECENAZGO EN LA UNIÓN EUROPEA.

Si observamos de manera global la realidad en la UE, podemos ver que aún no se han creado una normativa europea sobre mecenazgo. Ciertamente la UE no tienen la competencia para regular la fiscalidad de la materia. Pero, la realidad deja en evidencia que, es necesaria una cierta armonización para estimular el mecenazgo en la UE entre los Estados Miembros para fomentar el patrimonio cultural que compartimos.

El mecenazgo en la UE se lleva a cabo a nivel nacional y lo cierto es que resulta contradictorio si observamos la internacionalización de las empresas.

Actualmente, se encuentra el debate abierto sobre la necesidad de una ley marco de mecenazgo que cohesione a nivel europeo el mecenazgo para promover la participación privada en fines de interés general y/o cultural, con el fin de facilitar la cooperación entre estados, sensibilizar sobre las ventajas del mecenazgo y coincidente a los ciudadanos del patrimonio sociocultural que compartimos para su mayor implicación.

Ejemplo de esa desigualdad es que, en países como Alemania, Bélgica, EE. UU, Luxemburgo o Suiza, se llega a deducir el 100% de lo aportado, con algunos límites según los países salvo en Reino Unido que es ilimitado. En Reino Unido empresas y particulares se pueden desgravar del impuesto de sociedades o de la declaración de la renta las donaciones que se dirijan a financiar actividades artísticas, siempre que esas actividades no tengan el objetivo de producir ingresos directos al donante.

a) Jurisprudencia de la UE.

El hecho de que la mayoría de las normativas relativas al mecenazgo de los Estados Miembros hayan limitado sus incentivos fiscales a las donaciones efectuadas a favor de entidades residentes, hace que se vulnere la libre circulación de capitales, las libertades fundamentales y el principio de no discriminación, al quedar excluidas las donaciones con destino de entidades de otro Estado Miembro.

El tribunal de Luxemburgo se ha pronunciado en dos ocasiones respecto al trato fiscal discriminatorio por aportar donaciones a entidades de otro estado miembro. Se trata del asunto

PERSCHE c-318/07³¹ y la sentencia de 10 de febrero de 2011, Missionswerk, C-25 (En adelante, caso Missionwerk).

b) Asunto Missionwerk:

En este caso el TJUE resuelve la cuestión prejudicial presentada en el marco del litigio entre Missionwerk Wener Heukelbach, asociación religiosa con domicilio estatuario en Alemania, y el Estado belga, en relación con la negativa de éste a aplicar el tipo reducido del impuesto (del 80% al 7% para los legados y herencias dispuestos en favor de entidades sin ánimo de lucro) en una sucesión universal de los bienes de propiedad de una nacional belga y residente durante toda su vida en Bélgica de la que esta asociación fue instituida beneficiaria.

El TJUE considera que el artículo 63 TFUE³² se opone a una norma de un Estado miembro que reserve únicamente la posibilidad de tener derecho al tipo reducido del impuesto de sucesiones a las entidades sin ánimo de lucro a las que tengan su establecimiento en dicho Estado miembro o en Estado miembro en el que causante residiera o tuviera su lugar de trabajo en el momento del fallecimiento, o en el que con anterioridad residido efectivamente o hubiera tenido su lugar de trabajo.

c) Asunto Persche, C-318/07:

El asunto trata de un alemán que donó a una entidad portuguesa un material y se aplicó la deducción que prevé la normativa alemana presentando previamente el certificado de la entidad portuguesa y todo lo necesario. Sin embargo, esa deducción fue denegada.

A partir de ahí se planteó una cuestión prejudicial al tribunal de Luxemburgo planteando si el hecho de que los incentivos fiscales se limiten a entidades nacionales era contrario al Derecho de la Unión Europea.

³¹ Asunto Persche C-318/07. Sentencia del tribunal de justicia (Gran Sala) de 27 de enero de 2009. <http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=76813&pageIndex=0&doclang=ES&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=24190>

³² Artículo 63 TFUE 1. En el marco de las disposiciones del presente capítulo, quedan prohibidas todas las restricciones a los movimientos de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países. 2. En el marco de las disposiciones del presente capítulo, quedan prohibidas cualesquiera restricciones sobre los pagos entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países.

Remitiendo, por lo tanto, a jurisprudencia anterior³³ el tribunal recordó que ‘ ‘ *si es legítimo que un Estado miembro reserve la condición de ventajas fiscales a los organismos que persigan algunos de sus objetivos de utilidad pública ningún Estado puede, no obstante, reservar tales ventajas a los organismos establecidos en su territorio* ’ ’³⁴.

Respecto a la necesidad de garantizar la eficacia de los controles fiscales, el TJUE recuerda que los inconvenientes que suponen la comprobación de la existencia y naturaleza de esos gastos no son argumento para dar una negativa a los incentivos fiscales que ofrecen el mecenazgo, por lo que deben admitirse los certificados y pruebas que aporte el donante. Únicamente se puede denegar la deducción si no se aporten las pruebas pertinentes³⁵.

De modo que el TJUE determinó que la normativa alemana constituía una restricción a la **libre circulación de capitales**.

d) Aportaciones de la jurisprudencia.

En este apartado, hay que plantearse la siguiente cuestión, qué nos aporta esta jurisprudencia citada. Pues bien, nos establece unos principios fundamentales de no discriminación en el tratamiento fiscal de las donaciones transfronterizas.

Hemos visto que, los Estados Miembros pueden determinar los fines que consideren dignos de protección y establecen los requisitos, pero luego no podrán excluir a los beneficiarios por el lugar de residencia del donatario porque estarían actuando en contra de las **libertades fundamentales**.

De esta jurisprudencia se desprende que, muchas de las medidas que disponen los Estados Miembros y Autonomías podrían suponer una restricción a la libre circulación de capitales entre estados miembros y terceros países.

³³ Asunto centro di Musicología. Sentencia 14 de Septiembre de 2006.

³⁴ Asunto Persche, apartado 44.

³⁵ Las autoridades fiscales no pueden ignorar las posibilidades que la directiva de cooperación administrativa ofrece (anexo 2014-16).

CAPITULO III: EL MECENAZGO EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ESPAÑOL.

1.EXAMEN CONSTITUCIONAL DE BENEFICIOS FISCALES AL MECENAZGO.

a) Los beneficios fiscales: extrafiscalidad:

En este apartado se va a tratar la extrafiscalidad en el derecho Tributario. Actualmente, el Derecho no es, únicamente, un conjunto de norma coercitivas que aplica el estado sobre los ciudadanos ya que, también ha adquirido la dimensión o el rol de estimular e incentivar ciertos comportamientos de los individuos.

Esta función de estímulo que lleva a cabo el estado, en el ámbito de la hacienda pública, es decir, aplicándolo al sistema tributario, consiste en la utilización del mismo para alcanzar objetivos distintos, al meramente recaudatorio, para obtener ingresos que financien los gastos públicos.

Con la aprobación de la Ley General Tributaria de 1963³⁶ entro a formar parte de nuestro ordenamiento jurídico un nuevo precepto (art.4 de esta Ley) sobre el cual la doctrina ha basado el reconocimiento ordinario de la función extrafiscal de los tributos. Según ese precepto *“los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, han de servir como instrumentos de la política económica general, atender a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurar una mejor distribución de la renta nacional”*. De modo que, este artículo, en cierta manera, legalizó la utilización del tributo como medio de intervención³⁷.

La utilización del sistema tributario con fines Extrafiscales no se encuentra expresamente reconocido en nuestra Constitución, por lo que esta facultad del legislador de establecer beneficios tributarios, con el límite de la interdicción de la arbitrariedad, ha suscitado un amplio debate doctrinal.

El Tribunal Constitucional, en su sentencia STC 27/1981, de 20 de julio, reconoce que *“el tributo tiene, además, otros fines, previstos en el Art. 4º de la Ley General Tributaria, como*

³⁶ Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General tributaria. BOE, núm. 313 de 3 de diciembre de 1963, pág. 18248 a 18261.

³⁷ Martull Ortega, Yebra: *“Comentarios sobre un precepto olvidado”*, artículo 4º de la Ley General Tributaria, pág. 147.

instrumento de la política económica general, que adquieren un rango constitucional en el artículo 40.1 de la Constitución, en cuanto obliga a los poderes públicos a promover las condiciones favorables para un progreso social y económico y para una distribución de la renta más equitativa”.

Por otra parte, cabe destacar que, la extrafiscalidad se puede llevar a cabo de dos maneras: bien creando tributos con fines extrafiscales o bien estableciendo beneficios fiscales. Esto supone un sacrificio para la recaudación tributaria en aras del cumplimiento del sostenimiento económico de otros fines de interés general encomendado al Estado por la Constitución Española.

Por lo tanto, las medidas de estímulo al mecenazgo son medidas tributarias extrafiscales. Y los beneficios fiscales que se ofrecen por parte del legislador son mecanismos que otorgan al contribuyente la posibilidad de ver reducida su cuota tributaria por haber realizado una conducta incentivadora en atención a criterios de política económica.

b) Requisitos constitucionales de la extrafiscalidad.

Una vez aceptada la afirmación acerca de que, esos beneficios fiscales al mecenazgo son medidas tributarias al servicio de la extrafiscalidad, y reconocida también la legitimidad constitucional de la utilización extrafiscal, vamos a centrarnos en la concreción de los límites de la instrumentación extrafiscal del mecanismo tributario.

El tribunal constitucional ha definido los criterios que debe contener toda figura que denote extrafiscalidad. Estos límites son los siguientes:

1º Se hace referencia a los fines perseguidos por la medida extrafiscal. Estos han de estar protegidos y amparados por nuestra constitución y además se han de buscar dotar a la administración de recursos suficientes para hacer frente al gasto público.

2º Las figuras tributarias **han de adaptarse a los principios constitucionales tributarios**, además de no entrar en contradicción con el resto. A todo ello, se suma el deber de, respetar el sistema de distribución territorial del estado.

Por lo tanto, la legitimidad constitucional de la concesión de beneficios fiscales al mecenazgo viene apoyada en los propios fines de interés general que persigue. La Ley de Mecenazgo³⁸

³⁸ En su art. 3º

establece una lista ejemplificativa, de lo que se consideran fines de interés general. Por ejemplo, los fines educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, laborales, etc.

Además, los beneficios fiscales al mecenazgo ostentan su articulado básicamente dentro de impuestos puramente recaudatorios, como son el impuesto de la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto de sociedades. Impuesto que ambos son la pura manifestación del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos recogido en el art. 31.1 de la Constitución Española de 1978³⁹, pero ello no impide que se incorporen elementos extrafiscales en forma de bonificaciones, exenciones, etcétera. Para dar cumplimiento a finalidades no fiscales.

c) **Finalidad del mecenazgo y su fundamento constitucional.**

Como hemos visto, uno de los requisitos para que una figura extrafiscal, como son los incentivos fiscales al mecenazgo, sea constitucionalmente legítima, es necesario que los fines no fiscales estén amparados por la Constitución.

Los fines que ofrece la lista del artículo 3º de la ley de Mecenazgo (fines educativos, culturales, científicos, deportivos sanitarios, laborales, etcétera) deja abierta la posibilidad de incluir en ese régimen especial aplicable, a entidades sin fines lucrativos que persigan fines distintos de los específicamente enunciados. Y ello es así porque, la lista incluye un sinnúmero de conceptos jurídicos indeterminados, que también serán de interés general, otro concepto jurídico indeterminado⁴⁰.

Pero, en la lista que ofrece el art. 3 de la Ley de mecenazgo también incluye fines amparados directamente en disposiciones constitucionales concretas, dando mayor legitimidad a la extrafiscalidad. Estamos hablando de, por ejemplo, lo dispuesto en el capítulo III del Título I de la Constitución Española destinado a los “principios rectores de la política social y económica” (Arts. 39 a 52 CE). En este capítulo nos encontramos ante una serie de preceptos ambiguos, en el sentido de que no reconocen auténticos derechos subjetivos de las personas, ya que van encaminados a orientar la actuación de los poderes públicos. Digamos que, se trata de derechos de configuración legal, con fundamento constitucional. Los objetivos, de estos

³⁹ Constitución Española de 1978 «BOE» núm. 311, de 29 de diciembre de 1978, páginas 29313 a 29424 (112 págs.). En adelante CE, o Constitución Española.

⁴⁰ El TC en su STC68/1984, de 11 de junio afirmó en su FJ4 que “el interés general es un concepto abierto e indeterminado”

principios rectores, según Balaguer Callejón⁴¹, son los de establecer y asegurar unos mínimos de condiciones de vida para todos y procurar la disposición de medios que cubran las necesidades de las personas y grupos que puedan estar en una situación más desfavorecida.

El carácter informador de estos principios se refleja en el art. 53.3 De la CE dice que “ *El reconocimiento, el respeto y la protección de los principios reconocidos en el Capítulo tercero informarán la legislación positiva, la práctica judicial y la actuación de los poderes públicos. Sólo podrán ser alegados ante la jurisdicción ordinaria de acuerdo con lo que dispongan las leyes que los desarrollen*”.

Un ejemplo de esos principios sería el artículo 46⁴² de la CE, según el cual, los poderes públicos deberán garantizar la conservación y promoción del enriquecimiento del patrimonio histórico, cultural y artístico de los pueblos de España y los bienes que lo integran, independientemente de cuál sea su régimen jurídico y su titularidad. Se refleja este precepto en la incentivación en la ley de mecenazgo a la donación de obras de arte y de bienes del patrimonio Histórico Español, y a la destinación de donaciones hechas para su conservación, restauración y reparación de obras.

En cuanto a la justificación de la participación de los ciudadanos en la vida económica, social, cultural; desde una perspectiva constitucional, la encontraríamos por un lado en los artículos 34 y 22 de la Constitución, los cuales reconocen el derecho de fundación para fines de interés general, y el derecho de asociación respectivamente, y por otro lado el art. 9.2 de la Constitución en tanto que el estado ha de facilitar la aparición de los ciudadanos en la vida económica, social y cultural. Todo ello, en cumplimiento de los fines recogidos en los artículos 44 y 9.2 de la Constitución, es decir, en pro de la promoción de la cultura y el deber de los poderes públicos de promover la cultura.

⁴¹ Balaguer Callejón, Francisco: “ Constitución económica y derechos sociales”, manual de Derecho Constitucional , Tecnos, Madrid, 2014, págs.316-318.

⁴² Artículo 46: Los poderes públicos garantizarán la conservación y promoverán el enriquecimiento del patrimonio histórico, cultural y artístico de los pueblos de España y de los bienes que lo integran, cualquiera que sea su régimen jurídico y su titularidad. La ley penal sancionará los atentados contra este patrimonio.

De modo que se justifica la conveniencia de establecer beneficios fiscales tanto a las fundaciones y asociaciones como a los que colaboran con estas entidades de consecución de los fines de interés general.

d) La creación y los derechos fundamentales.

La salvaguarda de los derechos fundamentales es uno de los principios básicos de nuestro ordenamiento jurídico, así como de los ordenamientos jurídicos de las sociedades occidentales y de la UE. Por ello, cabe plantearse si están todos los derechos igualmente protegidos y fomentados.

Cuando hablamos de derechos fundamentales como, por ejemplo, el derecho a la producción y creación literaria, artística y científica, reflejado en el art. 20.1.b de la Constitución española de 1978, estamos hablando de la esencia y del nervio vital de una sociedad. Por ello, la protección de estos derechos es básica en una sociedad moderna que aspira a desarrollarse en el conocimiento de las ciencias y el arte.

Por lo tanto, cuando hablamos de este derecho a la creación artística, literaria y científica, estamos hablando de un derecho fundamental reconocido y que otorga a partir de su desarrollo positivo, el reconocimiento de la autoría de su creación, o derecho de autor, así como la capacidad exclusiva para la explotación de su obra⁴³ entre otros muchos derechos, que protegen las creaciones como, por ejemplo, los derechos morales, los cuales en nuestro ordenamiento jurídico están ya englobados en el propio derecho de autor, a diferencia del concepto de derecho de autor anglosajón de copyright, y que está enfocado además en el reconocimiento de la autoría de la obra, básica y primordialmente, en la comercialización y explotación de la misma, es decir, de su aspecto más mercantilista, dejando fuera la esfera moral.

⁴³ Referencia a la reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de la obra.

2. COMPETENCIA ESTADO Y COMUNIDADES AUTÓNOMAS.

EN MATERIA FISCAL:

En materia fiscal, la ley 49/2002 está dictada a amparo de la competencia exclusiva ‘ ‘ *Hacienda General* ’ ’ establecida en el artículo 149.1.14 CE. Competencia que permite al Estado regular su propia hacienda y establecer las instituciones comunes a las distintas haciendas y las medidas para su coordinación. Por lo que el Estado establece sus propios tributos y también el marco general de todo el sistema tributario y principios comunes al mismo haciéndolo compatible con la autonomía financiera y presupuestaria de las CCAA⁴⁴.

La ley de mecenazgo estatal prevé beneficios fiscales que afectan a tributos de titularidad estatal (IRPF, IS, IRPNR), y las normativas autonómicas pueden ofrecer incentivos fiscales al mecenazgo en la cuota autonómica del IRPF y en el marco de los tributos estatales cedidos en la Ley orgánica de financiación de las comunidades autónomas (en adelante LOFCA⁴⁵).

En cuanto a la Ley foral Navarra, los incentivos fiscales al mecenazgo están al amparo del amplio poder tributario que le atribuye la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto de reintegración y mejoramiento del régimen foral de Navarra. De modo que la comunidad de Navarra está habilitada para llevar a cabo una regulación tributaria integral.

EN MATERIA CULTURAL:

La Constitución Española, considera que, el bien constitucional del patrimonio artístico y cultural en la distribución de competencias cuando en su artículo 149.28 CE menciona, entre las competencias exclusivas del Estado de la de ‘ ‘ *defensa del patrimonio cultural, artístico y monumental español contra la exportación* ’ ’, así como la gestión de museos, bibliotecas y archivos de titularidad estatal, gestión que podrá ser delegada en las Comunidades Autónomas.

⁴⁴ SSTC 14/1986 (FJ 2), 19/1987, 116/1994, 192/2000 (FJ 6) y 130/2013 (FJ 5).

⁴⁵ Art. 10 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas.

Por otro lado, el art. 148.1.17 de la Constitución española dispone que las Comunidades autónomas podrán asumir la competencia en *‘el fomento de la cultura, de la investigación y su caso, de la enseñanza de la lengua de la Comunidad Autónoma’*.

Y el art. 149.2 CE establece como una competencia entre el Estado y las CCAA que *‘sin perjuicio de las competencias que podrán asumir las comunidades autónomas, el Estado considerará el servicio de la cultura como deber y atribución esencial y facilitará la comunicación cultural entre la CCAA’*.

Destaca la STC 49/1984 de 5 de abril que ayuda a comprender el reparto de competencias es esta materia, (...) *‘La lectura de otros textos de la CE y una reflexión sobre la vida cultural, lleva a la conclusión de que la cultura es algo de la competencia propia e institucional tanto al Estado como de las Comunidades Autónomas’* (...). Esta es la razón a que obedece **el artículo 149.2** de la CE, en el que después de reconocer la competencia autonómica afirma una competencia estatal, poniendo el acento en el servicio de la cultura como deber de atribución esencial. En definitiva, hay una competencia estatal en el sentido de que más que un reparto competencial vertical, *‘lo que se produce es una concurrencia de competencias ordenada a la preservación y estímulo de valores culturales propios del cuerpo social desde la instancia pública correspondiente’*.

El tribunal Constitucional, en alguna ocasión, en un conflicto competencial en materia cultural ha aplicado el art 149.2 CE para conseguir una actuación simultánea de los dos poderes públicos, el estatal y el autonómico, atendiendo cada uno a sus propios fines.

Pero, por lo general ha resuelto resaltando el ámbito competencial de actuación que le permite al estado, los títulos del art. 149.1 CE⁴⁶, es decir, las competencias exclusivas

⁴⁶ Ruíz Robledo, Agustín: *‘La constitución cultural Española’*, Instituto andaluz de administración.

✚ CAPITULO IV: EL MECENAZGO EN LA LEGISLACIÓN ESTATAL.

4. LEY 49/2002:

a) **Definición, objeto y ámbito de aplicación.**

En este apartado, primeramente, vamos a tratar la definición de mecenazgo a efecto de la ley 49/2002 de 23 de diciembre, y a continuación nos centraremos en el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo. Por lo tanto, se tratará esencialmente qué es el mecenazgo en la legislación estatal y qué fines persigue en la misma.

La ley 49/2002 define el mecenazgo como *“Toda participación privada en la realización de actividades de interés general”*, este concepto por tanto se aparta del concepto clásico y originario, constituido por Cayo Cilnius Meaenas en la época del Imperio Romano, de mecenas protector de las artes y las letras, para dar paso a un concepto elaborado y encaminado a una regulación normativa.

En su exposición de motivos, apunta que, la nueva Ley se dicta al amparo del Art 149.1.1 de la CE, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales 15, con una **finalidad** eminentemente incentivadora de la colaboración particular en la consecución de fines de interés general.

Además, se reconoce que, el régimen que preveía la legislación anterior Ley 30/1994 había quedado desfasado, por lo que había necesidad de adaptarlo a la nueva realidad social flexibilizando los requisitos para acogerse al régimen fiscal especial, y dotar de seguridad jurídica suficiente a tales entidades. A continuación, se indican los fines que persigue esta norma, son tres:

- Incentivar la colaboración particular en la consecución de fines de interés general.
- Flexibilizar los requisitos para acogerse a tal régimen fiscal.
- y dotar de seguridad jurídica suficiente a las entidades sin ánimo de lucro.

Respecto al **objeto y ámbito** de aplicación de la norma el art. 1 establece que la *“ Ley tiene por objeto regular el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos definidas en legalmente, en consideración a su función social, actividades y características”*. Y este mismo precepto indica que, se recurrirá a las normas generales tributarias cuando carezca de previsión legal.

Lo novedoso de esta Ley es que, destaca el hecho de introducir la previsión de que habrá de ser tenido en consideración lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que formen parte de nuestro ordenamiento jurídico interno.

b) Entidades beneficiarias.

La Ley 49/2002 establece en su art. 16 que, los incentivos fiscales previsto por la ley de mecenazgo serán aplicables a los donativos, donaciones y aportaciones que, cumpliendo los requisitos necesarios, se hagan a favor de entidades siguientes:

- Las entidades sin fines lucrativos que establece el artículo 2 de la ley de mecenazgo. Se trata de un **numerus clausus** o lista cerrada de lo que se considera entidades sin fines lucrativos. Estas son (siempre que cumplan los requisitos del Artículo 3) las organizaciones siguientes:
 - Las fundaciones
 - Las Asociaciones declaradas de utilidad pública.
 - Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo.
- Las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones.
- Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, 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
- El Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, así como los Organismos autónomos del Estado y las entidades autónomas de carácter análogo de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales.

- Las universidades públicas y los colegios mayores adscritos a las mismas.

Además, hay una serie de organizaciones de las disposiciones adicionales de la ley 49/2002 que tienen un tratamiento diferenciado y que también se las declara beneficiarias tanto del régimen fiscal como de los beneficios del mecenazgo sin la necesidad de ajustarse a cumplir los requisitos y condiciones que la ley exige. Entre ellas están:

- La cruz roja y la ONCE.
- Los Consorcios de la casa de América, de la casa de Asia.
- Las Fundaciones de las Entidades Religiosas.
- Reales academias.
- La Obra PIA de los Santos lugares.

Por lo tanto, vemos que, quedan excluidas de esta aplicación legal muchas entidades sin ánimo de lucro que componen el tercer sector, tales como los partidos políticos, asociaciones de consumidores y usuarios. etcétera.)

Este tercer, se configura respondiendo a **cinco características** que, constituyen los elementos estructurales básicos que les dota de operatividad y delimita su perímetro de actuación. Esos elementos son 25:

- a. Organización formal: Se trata de la forma jurídica a adoptar para regular sus organizaciones que enmarque sus objetivos y el destino de sus recursos. La forma más habitual es la de fundación o asociación.
- b. Carácter privado: nos referimos a que no deben estar integradas en la administración pública. Quedando excluidas, por lo tanto, las entidades cuyos presupuestos se integren en los presupuestos públicos, como por ejemplo los organismos autónomos de las administraciones públicas, institutos y patronatos públicos, etc.
- c. Sin ánimo de lucro: a diferencia de las sociedades mercantiles, las ENL pueden generar beneficios, pero no pueden distribuir éstos entre sus patronos, asociados, directivos o personal.

d. Dotación de autogobierno: han de disponer de sus propios órganos de gobierno. e. Altruismo: básicamente consiste en que el objetivo de su existencia sea el interés general. Puede implicar también cierto grado de voluntariado en su gestión y/o desarrollo.

c) **Requisitos de las entidades sin fines lucrativos.**

El artículo 3 de la Ley 49/2002 establece los requisitos para que una entidad sea considerada sin fines lucrativos a los efectos de la ley de Mecenazgo.

El **primer requisito** establece la necesidad de que las entidades del art. 2 persigan **finés de interés general**. Y establece entre otros:

“ la defensa de los derechos humanos, de las víctimas de terrorismo y actos violentos, los de asistencia e inclusión social, cívicos, educativos, científicos, deportivos y culturales científicos, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de fomento de la economía social, de desarrollo de la sociedad de la información, o de investigación científica y desarrollo “tecnológico”.

Se trata de una **lista no cerrada** que deja la puerta abierta a otros fines que se pueden entender de interés general. Para ello se tendrá que estar a lo dispuesto en la **Ley 50/2022**, de 26 de diciembre de Fundaciones. Son por tanto fundaciones las **Organizaciones constituidas sin fin de lucro que por voluntad de sus creadores tengan afectado su patrimonio de modo duradero a la relación de fines de interés general**. La lista de tales fines enumera, sin carácter de numerus clausus, en el artículo 3.1 de dicho cuerpo legal, los fines, que son coincidentes con los del art.3 de la Ley 49/2002 de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que sólo se podrá aplicar a las fundaciones que cumplan los requisitos establecidos en el art. 3 de la misma.

El **segundo** requisito que exige el art. 3.2 de la Ley de mecenazgo, es que **estas fundaciones** contempladas por la ley **deberán destinar el 70%** del resultado de las explotaciones económicas que realicen a la consecución de dicho fin.

Las rentas de las que hablamos son las derivadas de las explotaciones económicas que desarrollen, así como las renta derivadas de las transmisiones de bienes y derechos de su titularidad, o los ingresos que obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados para la obtención de tales ingresos. El resto de las rentas (minorados los gastos), si no ha sido aplicado a los fines de interés general, lo destinarán a incrementar la dotación patrimonial o las reservas para lo cual tendrán un plazo de 4 años tras el cierre del ejercicio.

Un **tercer** requisito, es que **no lleve a cabo actividades** en el desarrollo de actividades económicas **ajenas a su objeto o finalidad estatutaria**. Lo cual se entenderá así si el volumen neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de las explotaciones económicas no exentas y ajenas a su objeto estatutario **no excede del 40% de los ingresos totales de la entidad**.

El **cuarto** requisito, de la Ley del Mecenazgo, va dirigido a dejar claro quienes no podrán ser destinatarios principales de las actividades que realicen en las entidades, y que tampoco podrán beneficiarse de condiciones especiales para utilizar estos servicios. Estos son: los fundadores, los patronos, los asociados, los representantes estatutarios, los miembros del órgano de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive. Con la salvedad para las actividades de investigación científica, desarrollo tecnológico, actividades de asistencia social o deportivas.

El **quinto** requisito, establece que, los cargos de patrón, representante estatutario y miembro de órgano de gobierno son gratuitos, sin perjuicio de poder ser reembolsado los gastos justificados de dietas, con la excepción de si se tratadas en asociaciones deportivas.

Este mismo artículo 3 en su punto 6º dispone que *“en caso de disolución de patrimonio se deberá destinar en su totalidad a alguna de las entidades consideradas como beneficiarias del mecenazgo o a entidades públicas de naturaleza ni fundacional que persigan fines de interés general”*.

Por último, las entidades beneficiarias del régimen fiscal especial de la ley de mecenazgo han de cumplir ciertos **requisitos contables, registrables y de redición de cuentas**.

d) Rentas exentas del impuesto sobre sociedades.

En el ámbito del impuesto sobre sociedades, estas exenciones vienen establecidas en el artículo 6 de la ley de Mecenazgo, el cual dispone que están exentas las rentas derivadas de:

- Donativos y donaciones recibidas para colaborar en los fines de la entidad, incluidas las aportaciones o donaciones en concepto de dotación patrimonial, en el momento de su constitución o en un momento posterior.
- Las cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores.
- Las subvenciones, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.
- Las rentas derivadas de explotaciones económicas exentas a que se refiere el artículo 7 de la LM.⁴⁷
- Las ayudas económicas en virtud de los convenios de colaboración empresarial regulados en el art 25 de la ley de Mecenazgo, al igual que las rentas obtenidas en virtud de los contratos de patrocinio publicitario de la ley 34/1998.

⁴⁷ Artículo 7. Explotaciones económicas exentas: Están exentas del Impuesto sobre Sociedades las rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos que procedan de las siguientes explotaciones económicas, siempre y cuando sean desarrolladas en cumplimiento de su objeto o finalidad específica: 3.º las explotaciones económicas de investigación científica y desarrollo tecnológico. 4.º Las explotaciones económicas 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. 5.º Las explotaciones económicas consistentes en la organización de representaciones musicales, coreográficas, teatrales, cinematográficas o circenses. 11.º Las explotaciones económicas 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. No se considerará que las explotaciones económicas tienen un carácter meramente auxiliar o complementario cuando el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de ellas exceda del 20 por 100 de los ingresos totales de la entidad. 12.º Las explotaciones económicas de escasa relevancia. Se consideran como tales aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios del ejercicio no supere en conjunto 20.000 euros.

- Las rentas procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, nos referimos por ejemplo a los dividendos y participaciones en beneficio de las sociedades, intereses, cánones y alquileres.
- Las rentas derivadas de adquisiciones o transmisiones, aquí nos referimos a la plusvalía que se genere cuando se transmite el bien, que también debe tributar.

e) Explotaciones sometidas a gravamen en el IS.

Las rentas que acabamos de enumerar, en el apartado anterior, estarán exentas y serán solo las totalmente ajenas a los fines fundacionales, las que tienen que tributar en el impuesto de sociedades, pero en lugar del tipo del 25% que hemos visto como regla general, tributarán solamente al 10%, por lo que esas actividades están parcialmente exentas tal como establece el art. 10⁴⁸ de la Ley de Mecenazgo.

f) Otros beneficios fiscales.

Hay una serie de exenciones bastante generales en el **impuesto de Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados**, este es un impuesto que grava sobre todo las transmisiones de bienes inmuebles, la elevación a público de determinados documentos.

En materia de **tributos locales** el legislador ha decidido mantener las exenciones que ya preveía la anterior de ley de Mecenazgo Ley 30/1994, ampliando su ámbito. Se trata de:

La **exención** en el **Impuesto de Bienes Inmuebles (IBI)**, que es importante, y que exonera del pago de ese impuesto a todos los bienes de los que sean titulares las entidades sin fines lucrativos, con la excepción de los afectados a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades.

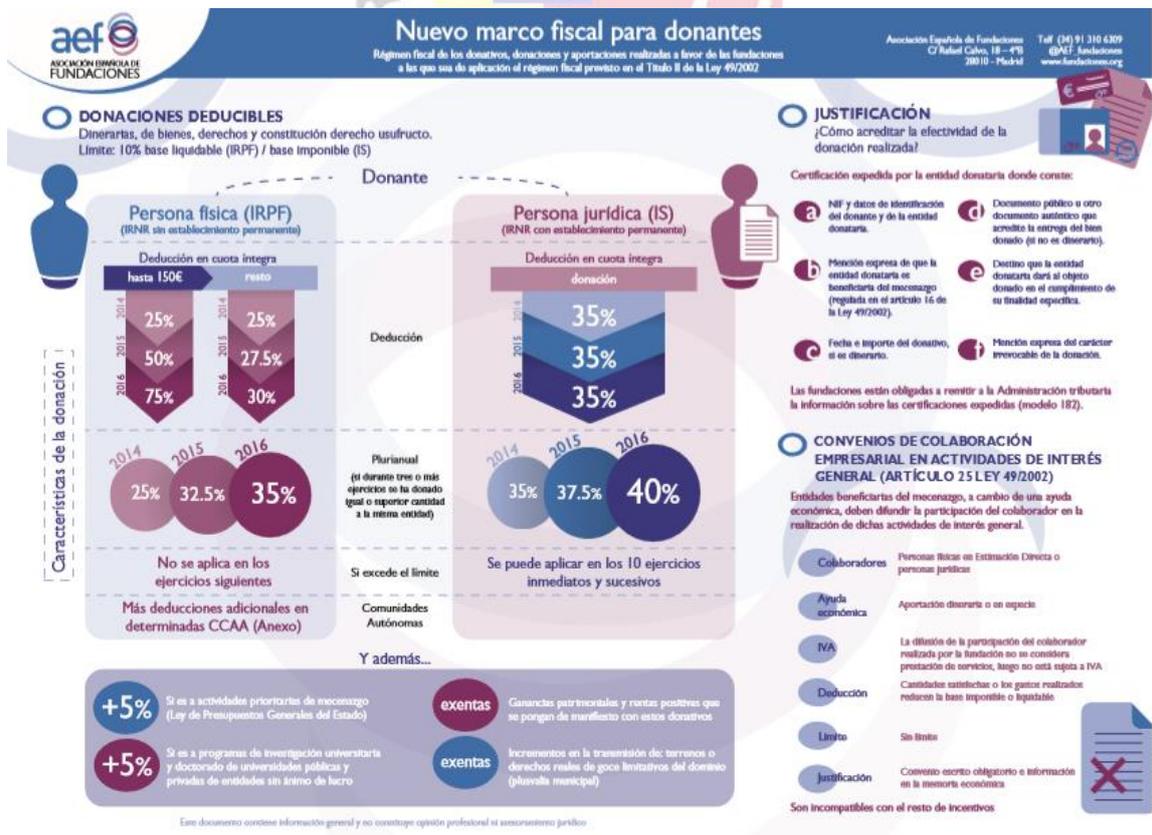
La **exención** en el **Impuesto de Actividades Económicas (IAE)**, siempre y cuando hayan sido calificadas como exentas por la propia Ley.

⁴⁸ Artículo 10: La base imponible positiva que corresponda a las rentas derivadas de explotaciones económicas no exentas será gravada al tipo del 10 por 100.

Y como novedad de la Ley 49/2002, la **exención** en el **Impuesto por el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)**. De modo que, es lo que comúnmente conocemos como plusvalía Municipal. De modo que es muy conveniente para una entidad que se le reconozca el régimen de entidad sin ánimo de lucro

g) Novedades en el marco fiscal de donativos, donaciones y aportaciones realizadas en favor de las fundaciones.

Se presenta la siguiente infografía donde se establece las novedades fiscales para aquellos sujetos tanto físicos como jurídicos que contribuyan por medio del mecenazgo con las Fundaciones, lo más destacable es el **tipo de un 5% más** en función de si se trata de una actividad prioritaria de mecenazgo o si va destinado a programas universitarios. Además de las **exenciones** para ganancias patrimoniales y el incremento de terrenos y ganancias patrimoniales.



Infografía normativa reguladora www.mecenatge.gob.es

2.) NUEVAS PROPUESTAS.

a) Propositiones de ley gubernamental del PP.

En este apartado, una vez analizada tanto la normativa del estado español, como la normativa internacional en materia de mecenazgo. Hemos de dar paso a las nuevas propuestas planteadas, en el Congreso de los Diputados, por parte de los distintos grupos políticos, el grupo Parlamentario Popular⁴⁹ y el grupo Parlamentario de Ciudadanos⁵⁰.

Para ello, este epígrafe se tendrá en consideración sus respectivos planteamientos en materia de mecenazgo.

Contextualización: La legislación en materia de mecenazgo ha estado basada en la perspectiva meramente económica a través de la determinación de incentivos fiscales. A tales efectos, la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, ni define ni regulaba extensamente el mecenazgo, sino que destacaba que, en las sociedades democráticas desarrolladas constituye una realidad a la participación, junto con el sector público, de personas, entidades e instituciones privadas en la protección, en las diversas manifestaciones que estas pueden revestir, desde lo puramente benéfico y asistencial hasta lo cultural y artístico.

También hace referencia sobre ello, en la exposición de motivos, a la participación e intervención directa de las empresas en la consecución de estos fines. En este contexto se enmarcaban las medidas que encajaban en el concepto general de mecenazgo.

Posteriormente, la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, da un paso más en esta regulación, a la vista del crecimiento del fenómeno, pero de nuevo desde la perspectiva fiscal. En concreto, su artículo 1 disponía: «1. Esta ley tiene por objeto regular el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos definidas en la misma, en consideración a su función social, actividades y características. De igual modo, tiene por objeto regular los incentivos fiscales al mecenazgo. A efectos de esta ley, se entiende por mecenazgo la participación privada en la realización de actividades de interés general».

⁴⁹ Proposición de Ley 122/000292: ‘Ley de promoción del mecenazgo, núm. 332-1

⁵⁰ Proposición de Ley 122/000292: ‘Proposición de Ley de fomento y reconocimiento de Mecenazgo, micromecenazgo y voluntariado. Núm. 334-1

La presente ley trata de dinamizar y apoyar el mecenazgo, no solo desde la perspectiva económica, sino social, contemplando esta figura desde un punto de vista amplio como un fenómeno que actúa en diferentes campos de actividad, con la finalidad de crear estímulos a la participación privada en actividades de interés general fomentando la motivación de los benefactores a través del reconocimiento público.⁵¹

El **objeto** de esta propuesta de ley por lo tanto sería, la promoción y el fomento del mecenazgo como un instrumento de contribución privada a los intereses generales. Entendiendo por mecenazgo la contribución de la sociedad civil en la consecución de los fines de interés general consistentes en la protección o ayuda dispensadas a una actividad, preferentemente, cultural, social, deportiva, o científica, mediante la financiación de la misma, por cualquier medio o actuaciones encaminadas a su realización.

El **ámbito subjetivo** de aplicación de esta ley sería el siguiente:

1. Se **consideran mecenas** todas las personas jurídico-privadas o personas físicas que desarrollen una actividad de mecenazgo en los términos definidos en la presente ley, Se consideran mecenas a los filántropos, entendiéndose por estos, aquellos sujetos que se distinguen por la dedicación y contribución a la sociedad civil española y al bien común de la misma, dentro de los valores democráticos y constitucionales.

2. Se **consideran beneficiarios** del mecenazgo, sin perjuicio de las definiciones a efectos de los incentivos fiscales que correspondan, a las entidades a las que se refiere el artículo 16 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

3. Se encuentran sujetas además las administraciones públicas y entidades integrantes del sector público, en el ámbito de sus respectivas competencias y funciones, para alcanzar los fines y la cultura de mecenazgo.

Los **finés** vienen establecidos en el art.3 de la presente ley y se basan en que: las administraciones públicas y entidades integrantes del sector público en el ámbito de sus respectivas competencias y funciones, promoverán la participación de la sociedad civil en la consecución de fines de interés general, preferentemente, en actividades culturales, sociales, medioambientales, deportivas, o científicas.

Así mismo, el ámbito de sus respectivas competencias y funciones, fomentarán la cultura del mecenazgo y reconocerán a los mecenas y filántropos que contribuyan al interés general. El fomento y promoción del mecenazgo tendrá en cuenta la pluralidad de los pueblos de España, sus culturas, tradiciones, lenguas e instituciones.

Las medidas de fomento del mecenazgo son las siguientes:

1. Se crea el Premio Nacional de Mecenazgo para el reconocimiento de los más destacados mecenas que hayan realizado su actividad de contribución en España y aquellas instituciones que fomenten el mecenazgo o que hayan puesto en marcha iniciativas encaminadas a captar mecenas que sean ejemplares y sirvan como buenas prácticas para la sociedad civil.
2. Anualmente se celebrará un Día del Mecenazgo en reconocimiento a la cultura del mecenazgo y los mecenas.
3. Se creará la tarjeta de reconocimiento de mecenas, que será concedida a las personas que tengan la condición de mecenas, conforme a la presente ley, para reconocer su contribución social y a los fines de interés general y su compromiso. Se creará un registro de mecenas, que será de acceso público, para el conocimiento de aquellas personas físicas o jurídicas que hayan contribuido socialmente.

El **tratamiento fiscal** respecto de la **deducción de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** se basa en que los contribuyentes del IRPF tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el resultado de aplicar a la base de la deducción correspondiente al conjunto de donativos, donaciones y aportaciones con derecho a deducción, determinada según lo dispuesto en el artículo 18 de esta ley, la siguiente escala:

Base de la deducción importe hasta	175 euros
Porcentaje de la deducción	80
Resto de la deducción	50

Tabla de elaboración propia.

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, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 175 euros, será el 80 por ciento. La base de esta deducción no podrá exceder del 20% de la base liquidable del periodo impositivo. Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

Se modifica el artículo 20 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que queda redactado como el “ **Artículo 20. Deducción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades**” por lo tanto, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas, el 60% de la base de la deducción determinada. Las cantidades correspondientes al periodo impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

Si en los dos periodos 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, al del periodo impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será del 70%

La base de esta deducción no podrá exceder del 15 por 100 de la base imponible del periodo impositivo. Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

b) Proposición de ley gubernamental de Ciudadanos.

La **contextualización** que da lugar a que surja la propuesta de ley por parte del partido político Ciudadanos se basa en que el mecenazgo se configura como un instrumento esencial y protagonista de canalización de la participación de los ciudadanos y las empresas en el desarrollo de actividades de interés general.

La extensión del sentimiento de responsabilidad e implicación personal en dicho desarrollo, así como la implantación y evolución de la responsabilidad social corporativa, unidas a las nuevas formas y medios de ejercerlas, requieren de la actualización, flexibilización y modernización

de los mecanismos de participación y colaboración de individuos y empresas en actividades que redunden en el interés general de la sociedad.

Por ello, se ha hecho del todo necesario para desarrollar una normativa específica que, no sólo se adapte a las necesidades del sector y contemple nuevas formas de apoyo a la cultura, la ciencia, el deporte no profesional y otras actividades de interés general que no existían hace unos años, sino que también, reduzca al máximo la discrecionalidad en la interpretación y aplicación por parte de las autoridades competentes de los beneficios en ella reconocidos. La promulgación de una Ley de Mecenazgo es una de las grandes reclamaciones del tercer sector en España, muy en particular del mundo de la cultura.

Una de las **novedades** esenciales de la Ley es la ampliación de las formas de mecenazgo para adaptarse a la realidad, responder a las demandas del sector e introducir claridad en algunos aspectos, trascendiendo del concepto jurídico de donación dineraria, que encasillaba en exceso la institución y no permitía su adecuado desarrollo. La Ley adopta un concepto amplio de mecenazgo, identificándolo con cualquier forma de colaboración en la realización de actividades de interés social.

Se añaden nuevas formas de mecenazgo no previstas ni reguladas hasta ahora en nuestro ordenamiento jurídico, como las dotaciones universitarias, que se corresponden a la figura anglosajona del Endowment. Se amplía la relación de beneficiarios, estableciendo un *numerus clausus* de órganos, instituciones y entidades que por su propia composición, naturaleza y funciones son idóneos para canalizar la aportación en que consiste el mecenazgo con plenas garantías de eficiencia, eficacia y adecuación a su destino.

Esta Ley contempla como formas especiales de mecenazgo nuevas prácticas sociales, como el mecenazgo participativo, más conocido como «*crowdfunding*» no lucrativo, y el voluntariado, introduciendo la figura del mecenas voluntario, íntimamente vinculadas al concepto de mecenazgo.

El objeto, se basa, en el reconocimiento, la regulación unitaria e integral y el fomento de la institución de mecenazgo, con el objetivo de promover e incentivar la colaboración privada en la realización de actividades de interés general. A efectos de esta Ley, se considera mecenazgo a toda aportación, en cualquiera de las formas previstas en el artículo 3, en favor de los beneficiarios para posibilitar, fomentar y promover la realización de actividades de interés general, y en particular, de promoción de la cultura, el deporte no profesional y la investigación

científica; se entiende por aportación la constitución, cesión, donación, prestación o transmisión de bienes o derechos realizada por el mecenas en favor de las entidades previstas en el artículo 2.

Los sujetos intervinientes, tendrán la condición de mecenas todas las personas, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica que constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición que realicen una aportación para la realización de actividades de interés general en los términos previstos en esta Ley.

Las formas ordinarias de mecenazgo: La aportación del mecenas, que deberá ser gratuita o a un precio notoriamente inferior al valor de mercado, puede revestir, entre otras, alguna de las siguientes formas:

- Donaciones dinerarias o no dinerarias, puras y simples, remuneratorias, onerosas o modales.
- Constitución de usufructo sobre bienes o derechos.
- Disposiciones testamentarias o pactos sucesorios que contengan institución de heredero, legados o sustituciones hereditarias.
- Depósitos y comodatos.

Esta Ley también ofrece un apartado específico destinado al **Micromecénazgo y mecenazgo participativo**. Por lo tanto, tendrán la consideración de micromecénazgo, y gozarán de los beneficios, las aportaciones dinerarias hasta la cuantía de 150 euros por cada mecenas y período impositivo que se destinen a las entidades y fines previstos por la misma.

Tendrán la consideración de **mecénazgo participativo** y gozarán de los beneficios, las aportaciones dinerarias que se destinen a proyectos de financiación participativa cuyo objeto sea financiar actividades de interés general que sean promovidos por las entidades.

Cuando las cuantías de estas aportaciones dinerarias realizadas por cada mecenas y período impositivo a dichos proyectos de financiación participativa no superen la cuantía prevista en el apartado anterior, tendrán la consideración de micromecénazgo.

La aportación del mecenas se valorará con arreglo a los siguientes criterios:

- a) Las donaciones dinerarias, por su importe.

b) Las donaciones de bienes o derechos, por el valor determinado conforme a los criterios establecidos para el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

c) Las cesiones temporales gratuitas se valorarán aplicando los criterios de valoración del usufructo previstos en la normativa del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por cada año completo, prorrateándose para los períodos inferiores al año.

d) Las prestaciones gratuitas de servicios, por su valor de mercado.

e) Las transmisiones del dominio por título mortis causa, por el valor neto de la adquisición, entendiéndose como tal el valor real de los bienes minorado, en su caso, por el valor de la carga o condición impuesta al heredero o legatario.

Por una parte, en la presente propuesta de Ley planteada, la deducción de la cuota del IRPF se establece de la siguiente manera: Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el 100 % de la base de la deducción de los primeros 150 euros, y en lo que supere a esa cantidad, el 50 % de la base de la deducción determinada.

Por otra parte, se propone la deducción en la cuota del Impuesto sobre Sociedades se determina de la siguiente manera:

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones el **50 %** de la base de deducción. Esta deducción no podrá exceder del 20 por ciento de la base imponible del período impositivo. Si la cantidad deducible superara la cuota íntegra del período impositivo en el que se aplique, el resto de la deducción podrá aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años siguientes.

Si la deducción superara el 50% de la cuota íntegra del período impositivo en el que se aplique, el resto de la deducción podrá aplicarse en los períodos impositivos siguientes hasta su agotamiento efectivo. En cada uno de estos períodos, el importe de la deducción alcanzará como máximo el 50 % del importe de la cuota íntegra.

Esta deducción alcanzará el 55% de la base de la deducción cuando la colaboración esté destinada a actividades orientadas a la protección de la infancia y la juventud, asistencia a la tercera edad, a personas en riesgo de exclusión. Esta deducción se incrementará en 5 puntos en los períodos impositivos siguientes si el contribuyente ha realizado colaboraciones por importe o valor igual o superior a la misma entidad en los dos ejercicios anteriores (Art. 22).

✚ **CAPITULO V: EL MECENAZGO EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.**

1.Introducción.

En este apartado, trataremos la perspectiva de la Ley del Mecenazgo en las Comunidades Autónomas y más concreta en la Comunidad Valenciana. La Comunidad Valenciana, ha aprobado una nueva normativa en materia de Mecenazgo la Ley 20/2018 que ha dado lugar a una regulación más concreta y no como era la anterior normativa una mera declaración de intenciones.

El sistema de financiación de las CCAA de régimen común otorga a las CCAA competencias normativas respecto a la cuota cedida del IRPF, y estas deducciones autonómicas las podrán aplicar los contribuyentes de IRPF que tengan su residencia habitual en las mismas.

Las deducciones a favor de las entidades sin fines lucrativos de la Ley 49/2002 se establecen en las normativas.

En materia de medidas fiscales, las respectivas Comunidad Autónomas. En ella, se establecen, los porcentajes y los requisitos y condiciones que han de darse para aplicarse tal deducción.

2.LEY FORAL DEL MECENAZGO CULTURAL DE NAVARRA.

En este apartado, trataremos en esencia, la Ley Foral 8/2014⁵², de 16 de May, reguladora del Mecenazgo cultural y de sus incentivos fiscales en la Comunidad Foral de Navarra. La

⁵² Ley Foral de Navarra, 8/2014, BOE.

comunidad de Navarra, ostenta mayor poder Tributario que el resto de Comunidades Autónomas de régimen común, en este contexto y al amparo de esta Ley, es lo que se destaca, pues este articulado legal permitió al resto de la comunidad Foral establecer un régimen jurídico propio de los beneficios fiscales del mecenazgo para actividades desarrolladas en su territorio.

Alguna de las aportaciones y novedades que este texto autonómico ha realizado a lo largo de su trayectoria, en el ámbito del mecenazgo, son: la incorporación de las personas físicas como receptoras de las donaciones fiscalmente incentivadas, y limita el acceso a los incentivos al mecenazgo por actividades culturales con ánimo de lucro exclusivamente a los donativos en favor de personas físicas, quedando excluidas las personas jurídicas.

Respecto de **la Prestación de servicios** el legislador navarro es claro en lo que se relativo a la valoración de la prestación gratuita de servicios y establece que tales donaciones se valoraran atendiendo al coste de los gastos incurridos, ya sean directos o indirectos, sin tener en cuenta el margen de beneficios. De modo que únicamente se incentivan las prestaciones gratuitas de servicios cuando estos constituyen el objeto de la actividad económica del destinatario, quedando fuera de su ámbito de aplicación las actuaciones de voluntariado realizadas por particulares.

Miguel Hernández

La base de las deducciones y de las reducciones por donaciones realizadas será:

- a) En las donaciones dinerarias, su importe.
- b) En las donaciones de bienes o derechos, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.

En las prestaciones de servicios a título gratuito, el coste de los gastos incurridos, sin tener en cuenta margen de beneficios.

- c) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles, el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 4

por ciento al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.

Respecto de los **Incentivos Fiscales** se establece una reducción en la cuota del IRPF del 80% sobre los primeros 150 euros y del 40% del exceso y si se tratase de una persona jurídica se establece una reducción en la cuota del 30% sobre los primeros 300 euros y el exceso tendrá una reducción del 20%. Respecto a los límites se establecen unos porcentajes de la base liquidable del donante estableciéndolo en un 30% de la cifra de negocios. Esto está previsto en el art. 16 y 17 de la ley Foral de Navarra 8/2014.

Artículo 16. *“Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrán derecho a deducir de la cuota del impuesto el 80 por ciento de los primeros 150 euros en que se valoren las donaciones, los préstamos de uso (...). Los importes superiores a 150 euros tendrán derecho a una deducción del 40 por ciento. El límite de 150 euros operará por sujeto pasivo y en cada período impositivo. La base de la deducción se computará a efectos del límite a que se refiere el artículo 64.1 de la ley foral reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”.*

Artículo 17. *“Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades gozarán de los siguientes beneficios fiscales: a) Para la determinación de la base imponible, los importes en que se valoren las donaciones, los préstamos de uso, así como las cantidades satisfechas y gastos realizados en virtud de los convenios de colaboración”.*

Además, tendrán derecho a una deducción de la cuota líquida del Impuesto del 30 por ciento de los primeros 300 euros. Los importes superiores a 300 euros tendrán derecho a una deducción de la cuota líquida del 20 por ciento. El límite de 300 euros operará por sujeto pasivo y en cada período impositivos”.

límites: - El 30 por ciento de la base imponible previa a esta reducción y, en su caso, a las que se refieren los artículos 37, 42 y 47 de la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

El art. 18 hace alusión a las exenciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades, que grave la renta del donante los incrementos patrimoniales y las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de las donaciones expresadas en el art. 8.

A continuación, se plantean ciertas cuestiones⁵³ de interés actual, relativos a la normativa foral de navarra, y que aportan una mejor comprensión de la normativa:

1. ¿Se considera donación las modalidades de micromecenazgo en las que obtengo una contraprestación por la aportación realizada?

No, se exige que las donaciones sean puras y simples y, por tanto, no se consideran como tales aquellas aportaciones económicas que se realicen con la finalidad de obtener un beneficio o contraprestación.

2. ¿En qué consiste una donación?

La donación consiste en la entrega de una cantidad de dinero, bien o derecho o en la prestación de un servicio realizada con un ánimo de liberalidad (esto es, sin ánimo de obtener contraprestación alguna) con carácter irrevocable y no sujeta a condición, para la realización de un proyecto, actividad o programa cultural declarado o considerado de interés social.

3. ¿Cómo se valora la prestación de un servicio a título gratuito?

Teniendo en consideración exclusivamente el coste de los gastos en que se incurren, ya sean directos o indirectos (mano de obra, materiales, energía, combustible. No se tendrá en cuenta, en ningún caso, el margen de beneficios.

4. ¿A partir de qué momento puedo beneficiarme de los incentivos fiscales previstos en la Ley Foral reguladora del mecenazgo cultural?

⁵³ <https://culturaymecenazgo.culturaydeporte.gob.es/inicio.html> . Consultada el 12 de junio de 2019.

Con carácter general, los incentivos fiscales aplicables al mecenazgo cultural surtirán efectos para el periodo impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2015.

En relación con los proyectos o actividades que tengan que ser declarados de interés social, se aplicarán los incentivos fiscales a las distintas modalidades de mecenazgo que se realicen a partir del momento en que se efectúe dicha declaración.

Cuando se trate de proyectos o actividades culturales apoyados por el departamento de Cultura por medio de convenios o subvenciones.

3.EL MECENAZGO EN LA COMUNIDAD VALENCIANA:

a) Introducción, contextualización y objeto.

A continuación, vamos a tratar el marco normativo del Mecenazgo en la Comunidad Valenciana. Este epígrafe, es de gran importancia ya que, en la Comunidad Valenciana, con anterioridad a la Ley 20/2018, estaba vigente la Ley 9/20014 que, era la encargada de regular lo relativo al mecenazgo hasta que fue sustituida por la Ley 20/2018 que la que se encuentra vigente actualmente.

La creación de esta nueva normativa tuvo lugar puesto que la Ley 9/20014 se tenía más bien por una simple declaración de intenciones, puesto que no aporta una regulación concreta y clara para las situaciones que se planteaban cuando se da efectivamente el mecenazgo.

En cuanto a la contextualización, el marco legal estatal se asienta básicamente sobre la existencia de dos leyes: una, de naturaleza fiscal, la actual Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, cuyo cometido es regular los beneficios del mecenazgo a los efectos fiscales, y la Ley 50/2002, de 23 de diciembre, de Fundaciones, que concibe a la fundación como la persona jurídica conformada con un patrimonio adscrito a un fin de interés general a través de la cual se materializa, entre otras, las acciones de mecenazgo; aunque dicha función de mecenas también la pueden realizar aquellas asociaciones que tienen entre sus fines actividades de interés general.

Y la otra, la **Ley 9/2014** que introduce medidas complementarias y un nuevo modelo de mecenazgo consistente en destinar fondos y aportaciones económicas de particulares, personas físicas y jurídicas, para fines de interés general, como la promoción de la cultura, la ciencia o el deporte.

Para ello, el mecenazgo deber ser regulado y entendido como una institución amplia, que va más allá de modelos de personas jurídicas (como las fundaciones) y que no se puede limitar a simple beneficios fiscales, sino que debe generar una auténtica cultura de mecenazgo que sea capaz de implicar activamente y hacer compatibles las grandes acciones de mecenazgo cultural con el hecho de que cualquier persona física pueda colaborar directamente en acciones de mecenazgo a través de pequeñas aportaciones (micromecenazgo).

El mecenazgo cultural, en la Comunidad Valenciana, venia regulado por la Ley 9/2014, de 29 de diciembre, de la Generalitat, de impulso de la actividad y del mecenazgo cultural en la Comunidad Valenciana, segunda norma autonómica en el Estado español aprobada en esta materia, que definió un modelo amplio de mecenazgo cultural en la Comunidad Valenciana en el que se incluía también el científico y el deportivo no profesional.

La aplicación de la citada Ley, que nunca se desarrolló reglamentariamente, ha tenido un escaso impacto en la sociedad valenciana porque en su articulado no se regulaban aspectos fundamentales como la definición de las personas o entidades beneficiarias y de las modalidades de mecenazgo, ni tampoco mecanismos para garantizar el interés social de los proyectos o actividades susceptibles de mecenazgo cultural.

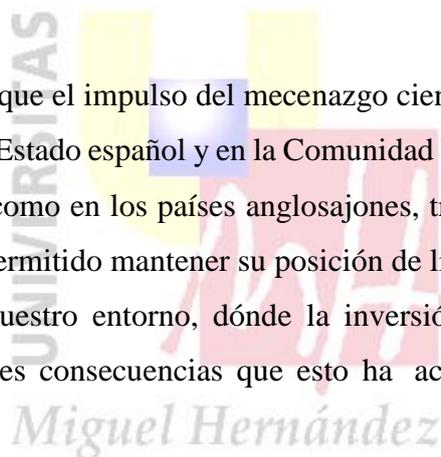
Por otra parte, muchos de sus artículos, de acuerdo con las conclusiones del Dictamen 2014/0533, del Consell Jurídico Consultivo de la Comunidad Valenciana, tenían un carácter meramente programático y no contenían auténticas prescripciones acompañadas de efectos jurídicos, ni exigibles jurisdiccionalmente. Por lo que, su tenor era más propio de un plan o programa de impulso de la actividad cultural que de una ley.

Dada la profunda modificación que requería la Ley 9/2014, se ha considerado más conveniente la redacción de una nueva norma, la **Ley 20/2018**, que tenga una estructura clara y aporte seguridad jurídica, y que, además, incluya preceptos que regulen aspectos prácticos para asegurar la eficacia de su aplicación. La presente Ley 20/2018, también modifica la Ley

13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos, incrementando los incentivos fiscales desarrollados dentro del marco de los tributos estatales cedidos a la Comunidad Valenciana.

Por otra parte, la actual Ley (20/2018) engloba el mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional, de acuerdo con lo dispuesto en la vigente Ley estatal 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo que regula, los beneficios del mecenazgo a efectos fiscales y que identifica como actividades de interés general merecedoras de recibir incentivos fiscales al mecenazgo, además de a las culturales, a las que persiguen actividades de interés general como las científicas, las de desarrollo de la sociedad de la información y las de investigación científica y desarrollo tecnológico.

Por lo tanto, cabe señalar que el impulso del mecenazgo científico ha de merecer una atención especial, puesto que en el Estado español y en la Comunidad Valenciana no existe una tradición de mecenazgo científico como en los países anglosajones, tradición que, en tiempos de grave crisis económica, les ha permitido mantener su posición de liderazgo científico, al contrario de lo que ha sucedido en nuestro entorno, dónde la inversión en ciencia y tecnología se ha desplomado con las graves consecuencias que esto ha acarreado a nuestro tejido social y productivo.



b) La oficina del Mecenazgo.

La Oficina del Mecenazgo es una unidad administrativa adscrita a la Conselleria competente en materia de Educación, Investigación, Cultura y Deporte. Estará compuesta por personal propio y tiene las siguientes funciones:

- Asesorar a las personas y entidades beneficiarias y a las personas mecenas sobre los aspectos prácticos y jurídicos del mecenazgo.
- Dar difusión y publicidad, a través del Portal del Mecenazgo a los proyectos o actividades que busquen mecenas.
- Prestar apoyo técnico y administrativo al Consell Assessor del Mecenatge.
- Realizar actividades para la difusión y la promoción de la cultura del mecenazgo.

- Elaborar anualmente una memoria sobre las acciones y proyectos de interés social publicados en el Portal del Mecenazgo.
- Ejercer la coordinación de los distintos departamentos del Consell respecto a las actuaciones que realicen en materia de mecenazgo.

c) **Mecenas y beneficiarios.**

Cualquier persona física o jurídica puede ser mecenas, pero sólo pueden acogerse a los incentivos fiscales previstos en la legislación valenciana, es decir, podrán acogerse, las personas físicas con domicilio fiscal en la Comunidad Valenciana.

Las personas jurídicas, al ser la Comunidad Valenciana una comunidad autónoma de régimen común y no tener competencias tributarias en el Impuesto de Sociedades, no gozan de beneficios fiscales.

Las ventajas que se tiene por ser mecenas son las siguientes:

- **Sociales:** el mecenas se convierte en parte importante de un proyecto cultural, científico, o deportivo no profesional, puesto que con su aportación y la de otros mecenas se podrá llevar a cabo y beneficiar a toda la sociedad.
- **Beneficios fiscales:** deducciones de un 25% en la cuota autonómica del IRPF para:
 - Donaciones relativas al patrimonio cultural valenciano
 - Donaciones destinadas al fomento de la lengua valenciana
 - Donaciones o cesiones de uso o comodato para otros fines de carácter cultural, científico, o deportivo no profesional.

La Ley 20/2018 establece dos modalidades de mecenazgo:

- **Donaciones:** consisten en la entrega de dinero, bienes o derechos con carácter irrevocable y sin recibir contraprestación.

- **Préstamos de uso o comodato:** consisten en la entrega gratuita de un bien para que la persona o entidad beneficiaria lo destine durante un período de tiempo a un proyecto o actividad cultural, científica o deportiva declarada o considerada de interés social, una vez transcurrido ese período lo devuelva al donante.

d) Normativa reguladora del mecenazgo y micromecenazgo en la CV:

d.1) Ley 20/2018

El objeto de la presente Ley es fomentar e impulsar el mecenazgo de carácter privado mediante la regulación de un conjunto integrado de medidas tributarias y administrativas en el ámbito cultural, científico y en el deportivo no profesional, en la Comunidad Valenciana. Además, con esta nueva normativa lo que se busca es promover, difundir y enriquecer la cultura del mecenazgo.

Por lo tanto, se entenderá por **mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional a toda contribución privada aportada de forma altruista para la realización de proyectos o actividades** que hayan sido declarados o que ostenten la consideración de interés social.

Y por **micromecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional** la financiación de un proyecto o actividad cultural, científica o deportiva no profesional que haya sido declarada o que ostente la consideración de interés social, mediante **muchas aportaciones individuales realizadas con carácter altruista.**

Otro concepto que, se ha de tomar en consideración, a efectos de la presente Ley (20/2018) son las **empresas culturales** y por tales entendemos a las personas jurídicas que, en nombre propio, con actividad definida y con ánimo de lucro, se dedican a crear, editar, producir, reproducir, documentar, promocionar, difundir, comercializar o conservar servicios o productos de contenido cultural.

Del marco normativo presente, destacamos el Art. 3 que establece quienes son las consideradas las personas y entidades beneficiarias del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional. Se consideran por tanto las siguientes:

a) **Las entidades sin ánimo de lucro, domiciliadas fiscalmente en la Comunidad Valenciana**, cuyo objeto social sea de carácter cultural, científico o deportivo no profesional.

Se entiende por entidades sin ánimo de lucro:

- a.1. Las fundaciones
 - a.2. Las asociaciones declaradas de utilidad pública
 - a.3. Las federaciones y asociaciones deportivas en el territorio de la Comunidad Valenciana.
 - a.4. Las federaciones y asociaciones de las entidades sin ánimo de lucro a las que se refieren los apartados anteriores.
- b) La Generalitat, sus organismos y el sector público instrumental de la Generalitat.
- c) Las entidades locales de la Comunidad Valenciana, sus organismos públicos, fundaciones y consorcios que dependan de las mismas.
- d) Las universidades públicas y privadas de la Comunidad Valenciana, sus fundaciones y los colegios mayores adscritos a estas.
- e) Los institutos y centros de investigación de la Comunidad Valenciana que tengan sede en ella.
- f) Los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunidad Valenciana.
- g) Las empresas culturales que tengan su domicilio fiscal en la Comunidad Valenciana y que tengan como objeto social cualquiera de los siguientes:

1. La cinematografía, las artes audiovisuales y artes multimedia
2. Las artes escénicas, la música, la danza, el teatro y el circo
3. Las artes plásticas o bellas artes, la fotografía o el diseño, entre otros

h) Las personas físicas residentes y con domicilio fiscal en la Comunidad Valenciana que, de forma habitual, ejerzan actividades culturales, científicas y deportivas del carácter no profesional, al que se refiere esta normativa autonómica, se centra en que, no se considerarán beneficiarias las personas físicas que ejerzan actividades culturales, científicas o deportivas de carácter no profesional. Todo ello, en relación con las modalidades de mecenazgo recibidas de su cónyuge, pareja estable, ascendentes, descendientes o colaterales hasta el tercer grado, o de los que formen parte junto a la persona física mencionada de una entidad en régimen de atribución de rentas.

Este articulado, también hace una breve mención respecto de las **exclusiones** para aquellas personas físicas o entidades beneficiarias que no estén al corriente de las obligaciones tributarias o con la Seguridad Social o las que no estén al corriente de la presentación de las cuentas, planes de actuación o presupuestos establecidos por la normativa vigente.

El **Art. 4** establece así, las modalidades de mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional. En el contempla que, se podrá realizar el mecenazgo a través de donaciones puras y simples de dinero, bienes y derechos, préstamos de uso o comodato.

Entendiendo por préstamos de uso o comodato, a los prestamos realizados sobre bienes de interés cultural, bienes inventariados no declarados de interés cultural, bienes no inventariados del patrimonio cultural, bienes de relevancia local o sobre obras de arte de calidad garantizada, así como sobre locales para la realización de proyectos o actividades culturales, científicas o deportivas no profesionales declarados de interés social.

Respecto de los Incentivos y los beneficios fiscales la Ley 20/2018 establece para el fomento de las actividades de mecenazgo los siguientes incentivos fiscales en su Art.6:

“ La Generalitat fomentará mediante incentivos y beneficios fiscales y dentro del alcance de sus competencias normativas en materia tributaria las actividades de mecenazgo. Todas las medidas fiscales que la Generalitat establezca en favor del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunidad Valenciana serán compatibles con las que establezca el Estado”.

También destaca el **Artículo 7** relativo a la **sucesión intestada**, en favor de la Generalitat, que prevé que corresponderá un **tercio del caudal de la herencia se destinará a actuaciones de mecenazgo**. *“Cuando se den las circunstancias establecidas en el artículo 7.1.c del Estatuto de autonomía de la Comunidad Valenciana para que tenga lugar la sucesión legítima de la Generalitat según lo previsto en el artículo 43.3 de la Ley 14/2003, de 10 de abril Corresponderá un tercio del caudal de la herencia se destinará a actuaciones de mecenazgo”*

d.2) Decreto 2/ 2019 y el Consell Assessor del Mecenatge:

En este epígrafe, tendremos en cuenta las consideraciones legalmente establecidas por el **Decreto 2/2019**, de 11 de enero, del Consell. Este decreto, se establece para dar lugar a la regulación de la composición y el funcionamiento del Consell Assessor del Mecenatge y los procedimientos para la declaración y la comunicación del interés social de proyectos y actividades culturales, científicas y deportivas no profesionales. A continuación, se exponen cada una de ellas:

El Consell Assessor del Mecenatge, tendrá una composición paritaria y estará integrado por los miembros que se determinen reglamentariamente con un máximo de veintiún miembros.

Este grupo estará compuesto, además de los departamentos del Consell implicados, aquellos departamentos que se estipulen reglamentariamente. El Consell Assessor del Mecenatge contará con la representación técnica de las diferentes áreas compuestas por personal técnico de la Generalitat, miembros del Consell de Cultura, representantes de las universidades valencianas, de los centros e institutos de investigación, de las instituciones museísticas, de los centros superiores de enseñanzas artísticas y de las federaciones y las asociaciones deportivas de la Comunidad Valenciana así como especialistas de reconocido prestigio en el ámbito de la cultura, la ciencia y el deporte no profesional.

También podrá contar con personas jurídicas de naturaleza privada, profesionales técnicos en el ámbito de la peritación, la tasación e historiadores de reconocida experiencia artística.

El Consell Assessor del Mecenatge tendrá sus **funciones** establecidas en el ART. 9 y son las siguientes:

- ✓ Asesorar al Consell en temas de mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional.
- ✓ Efectuar las propuestas de declaración de interés social de los proyectos o actividades culturales, científicas o deportivas no profesionales a instancia de las personas o entidades beneficiarias.
- ✓ Examinar las actividades o proyectos considerados de interés social sin necesidad de declaración expresa.

Además, el Consell Assessor del Mecenatge podrá pedir, para realizar sus funciones, los informes y documentación que considere necesarios y también podrá contar con la colaboración de especialistas.

✚ **CAPITULO VI: EL MECENAZGO Y SU TRATAMIENTO FISCAL:**

Miguel Hernández

1.INTRODUCCIÓN.

Este apartado, es uno de los más importantes a destacar en el presente TFG puesto que, la normativa y regulación del mecenazgo no tendría la capacidad de fomentar la contribución privada con las actividades de interés social, si no se llevara a cabo por medio de su tratamiento fiscal y más bien por medio de los incentivos fiscales.

Por un lado, en este epígrafe, se analizarán los principales aspectos jurídicos que caracterizan los incentivos fiscales. Los cuales, se han establecido por los legisladores autonómicos y estatales para desarrollar dicho fenómeno.

La Ley estatal 49/2002 es dictada al amparo de la competencia exclusiva de la *‘‘hacienda general’’* establecida en el artículo 149.1.14 CE. Esta competencia *‘‘permite al estado regular íntegramente su propia hacienda y las medidas para su coordinación y para subvenir a su*

suficiencia''⁵⁴ de modo que el estado puede '' *no sólo establecer sus propios tributos generales sino también el marco general de todo el sistema tributario y los principios generales comunes al mismo* ''.

En este contexto la ley del mecenazgo estatal prevé distintos beneficios fiscales que afectan a tributos de titularidad estatal y en esencia, a los impuestos personales que deben satisfacer tanto los donantes como los beneficiarios de las aportaciones incentivadas, impuesto sobre la renta de las personas físicas que afectan a tributos de titularidad estatal.

Por lo que se refiere a las comunidades autónomas de régimen común, los incentivos fiscales al mecenazgo se desarrollan en el marco de los tributos estatales cedidos.

En relación con las competencias materiales, que sirven para la aprobación de las leyes autonómicas de Valencia, la Ley Valenciana, se dicta al amparo de las competencias exclusivas asumidas por la Generalitat en la Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio, por la que se aprueba el estatuto de autonomía en materias de cultura, patrimonio histórico, artístico monumental, arquitectónico, etcétera.

Finalmente, por lo que se refiere a la Comunidad Foral de Navarra, los incentivos fiscales al mecenazgo son dictados al amparo del amplio poder tributario. Así pues, la Comunidad Foral establece un régimen jurídico propio que afecta a la tributación global de mecenas y beneficiario, tanto en el ámbito del IRPF como del ISD y en el IS.

La titularidad de estos impuestos permite a la comunidad Foral llevar a cabo una regulación Tributaria del Mecenazgo, Haciendo realmente atractiva, desde la perspectiva fiscal, la realización de este tipo de actuaciones.

2.LOS BENEFICIOS FISCALES:

a) Tipología de los beneficios fiscales: Consideraciones generales.

En primer lugar, se tienen en cuenta algunas observaciones generales, sobre las diversas formas que los incentivos fiscales pueden adoptar. Tomando en consideración, su impacto fiscal y su coherencia con los principios de justicia tributaria y de técnica legislativa.

⁵⁴ SSTC 233/1999, del 3 de diciembre,(FJ4) y 130/2013, del 4 de Junio (FJ5).

Así pues, el análisis de la normativa nacional e internacional da lugar a distinguir dos posibles configuraciones del beneficio fiscal. El cual, será aplicable a los sujetos que, realicen actuaciones de mecenazgo.

Por un lado, la deducibilidad de la donación en la base imponible de su impuesto personal y por otro, la deducción en la cuota o porcentaje o la totalidad de la donación realizada.

De una manera u otra el impacto fiscal es notablemente distinto, siendo mayor la desgravación cuando la aplicación del beneficio fiscal se realiza en la base imponible y menor si se realiza en la cuota tributaria.

Estructuralmente, la aplicación del beneficio fiscal en la base imponible comporta que el donante pueda deducir el importe de la donación antes de aplicar el tipo de gravamen, de modo que reduce, en mayor o menor grado, el importe de la renta sujeta a tributación, incidiendo, de este modo, en la capacidad económica real que se somete a gravamen. En cambio, si el incentivo fiscal se articula como una deducción en la cuota tributaria, no existe incidencia alguna en la capacidad económica sometida a tributación, puesto que la base imponible gravada se corresponde con las rentas efectivamente obtenidas por el contribuyente, y es con posterioridad a la aplicación del tipo que se deducirá el importe de la donación efectuada.

Esta distinción se ve agravada cuando, la aplicación del beneficio fiscal se realiza en la estructura de impuestos progresivos, como el IRPF, dado que la deducibilidad de la donación en la base imponible tiende a incidir, directamente, en la progresividad de impuesto, de modo que el tipo medio de gravamen que resulte finalmente aplicable a la totalidad de las rentas sujetas a tributación sea inferior al que hubiese resultado de no existir dicho beneficio fiscal.

Este sistema de reducción de la base imponible supone que, quienes están situados en tramos superiores de la base, tienen mayores beneficios fiscales y, por tanto, van dirigidos a los contribuyentes que tienen mayor renta disponible para efectuar donaciones. Se da prevalencia, así, a la eficacia de la medida tributaria sobre otras consideraciones de justicia tributaria.

La articulación de los incentivos fiscales al mecenazgo, como deducciones en la cuota tributaria del impuesto personal del donante, se adecua mejor a la capacidad económica relativa de los sujetos pasivos que si se establecen en la base imponible, provocando, además, menores distorsiones en la progresividad del impuesto. Asimismo, la configuración del incentivo en cuota también presenta mayores ventajas ya que no desvirtúa la naturaleza del impuesto en el que se inserta y evita complejidades de cálculo innecesarias. Ya que, lo que se pretende es que,

los contribuyentes conozcan las verdaderas implicaciones fiscales de sus actuaciones en pro del interés general.

Los incentivos fiscales introducidos en las legislaciones analizadas, en el presente trabajo, difieren de los modelos tradicionalmente utilizados, en países de tradición anglosajona, y se acercan a modelos europeos, como el francés o el italiano. Así, el sistema de incentivos fiscales al mecenazgo establecido en Estados Unidos se ha regulado mediante una reducción en la base imponible del impuesto personal del donante, incidiendo directamente sobre su tipo de gravamen marginal.

Por lo que se refiere a nuestro ordenamiento jurídico, con carácter general, se ha tendido al establecimiento de deducciones en la cuota tributaria del impuesto sobre la renta de las personas físicas y del impuesto sobre sociedades a satisfacer por el donante. Solo en el marco de algunas figuras específicas, el sistema de incentivo fiscal se configura en la base imponible y permite la deducibilidad íntegra de la aportación realizada.

b) Configuración de los beneficios fiscales al mecenazgo:

En este apartado, nos limitaremos a analizar los beneficios fiscales aplicables en el ámbito del impuesto personal del donante y del beneficiario, por ser estos los que mayor impacto fiscal. Por lo que se refiere al donante establecen sendas deducciones en la cuota tributaria del IRPF y del impuesto sobre sociedades, según el donante sea una persona física o jurídica, respectivamente⁵⁵.

Asimismo, a partir del 1 de enero de 2016, en el ámbito estatal, las donaciones puras y simples de dinero, bienes o derechos realizadas por personas físicas comportan una deducción en la cuota del IRPF del 75 por ciento sobre los 150 primeros euros donados y del 30 por ciento sobre el exceso.

Este último porcentaje puede verse incrementado hasta el 35 por ciento cuando el contribuyente haya realizado, durante los dos ejercicios anteriores, aportaciones a la misma entidad beneficiaria por importe igual o superior al del ejercicio anterior.

El legislador ha tratado, así, de fidelizar a los donantes promoviendo su compromiso con las entidades beneficiarias por él mismo escogidas. Esta opción, sin embargo, puede perjudicar a

⁵⁵ Ferreiro Lapatza, Juan José : ‘ ‘ La simplificación del ordenamiento Tributario, Madrid, ed. Marcial Pons, 2008.

nuevas entidades no lucrativas que inicien su camino en el ámbito social, cultural o deportivo pues podrían quedar fuera de las opciones del contribuyente por la posibilidad de perder el citado incremento.

Por su parte, las personas jurídicas donantes podrán deducir de la cuota de su impuesto sobre sociedades un 35 % del importe o valor de la donación, elevándose dicho porcentaje al 40 % cuando concurren los requisitos establecidos por fidelización.

Hay que destacar que, las cantidades satisfechas en el marco de convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general son íntegramente deducibles de la base imponible del impuesto sobre sociedades de la entidad colaboradora o del rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes, empresarios o profesionales, en el ámbito del IRPF.

Para poder apreciar de forma completa el efecto de los incentivos fiscales descritos, debe tenerse en cuenta que, su aplicación está condicionada, en todos los supuestos, a determinadas limitaciones cuantitativas que toman en consideración bien la base liquidable del sujeto que realiza la donación.

3. EL MECENAZGO EN EL IRPF:

El IRPF a pesar de ser titularidad Estatal es un impuesto parcialmente cedido a las comunidades autónomas de régimen común o en el caso de Navarra un impuesto concertado.

Debemos destacar que la aplicación de los incentivos fiscales al mecenazgo, establecidos por las distintas comunidades autónomas, se encuentra condicionada al hecho de que el donante y donatario tengan su residencia fiscal en la respectiva comunidad, excluyendo, así, de su ámbito de aplicación las donaciones efectuadas o recibidas por sujetos que, con la misma naturaleza y requisitos, tienen residencia fiscal entre otros Estados o en otras comunidades autónomas. Esta exigencia puede encontrar importantes limitaciones en relación con la libre circulación de capitales si atendemos a la reciente jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la materia.

➤ Respecto de **los supuestos y porcentajes de reducción** hay que destacar que en lo que se refiere a la forma que adopta el beneficio fiscal, las personas físicas que efectúen donativos en favor de las entidades acogidas al régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (en adelante LIFM), tendrán derecho a practicar una

deducción en la cuota de su impuesto personal – esto es, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas- que, con carácter general, será del 25% de la aportación realizada. A la vez, el importe correspondiente a tales donaciones deberá incorporarse al de las inversiones y gastos realizados en bienes de interés cultural (art. 55.5 LIRPF) y al de los donativos efectuados a entidades no acogidas a la Ley 49/2002 (art. 56.3.b) LIRPF), a efectos de la aplicación del límite del 10% de la base liquidable del contribuyente.

1)Efectos prácticos en el IRPF:

En este apartado, a través de ejemplos prácticos propuestos por el Ministerio de cultura y Mecenazgo lo que se busca es plantear, en que se traducen las donaciones en la realidad.

En definitiva, aplicar la teoría a la práctica, para así dar a conocer de mejor manera **cuál sería el coste real de una donación en función de la cuantía, el porcentaje de deducción de la cuota que se aplique, si se trata de una donación fidelizada o no, a una entidad no lucrativa, o a una actividad prioritaria.** Todo ello, en atención a la normativa estatal establecida. A continuación, se ejemplifica:

1.a -Si una persona física dona 150 euros a una entidad no lucrativa que está entre las posibles receptoras de mecenazgo:

- El contribuyente se deduce 112,5 euros (el 75% de la cuota) en su IRPF.
- Es decir, el coste de una donación de 150 euros es realmente de 37,5 euros. Por tanto, la entidad elegida recibe 150 euros, de los cuales 37,5 vienen del donante y 112,5 son una subvención indirecta de Hacienda.

1.b -Si dona 500 euros:

- De los primeros 150 euros se deduce el 75%, por lo que el contribuyente recupera 112,5 euros.
- De los restantes 350 euros se deduce el 30%, por lo que el contribuyente recupera 105 euros.
- Por tanto, en total el contribuyente recupera 217,5 euros.

1.c-Si dona 500 euros y se trata de una donación fidelizada:

- De los primeros 150 euros se deduce el 75%, por lo que el contribuyente recupera 112,5 euros.
- De los restantes 350 euros se deduce el 35%, por lo que el contribuyente recupera 122,5 euros.
- Por lo tanto, el contribuyente recupera un total de 235 euros.

2.-Si dona 500 euros a una actividad prioritaria de mecenazgo y existe fidelización en la donación:

- De los primeros 150 euros se deduce el 80% (el porcentaje habitual aumenta un 5%), por lo que el contribuyente recupera 120 euros.
- De los restantes 350 euros se deduce el 40% (el 30% habitual aumenta un 5% por fidelidad en la donación y otro 5% por tratarse de actividad prioritaria de mecenazgo), por lo que el contribuyente recupera 140 euros.
- Por lo tanto, el contribuyente recupera un total de 260 euros.

2.El Tratamiento de las alteraciones patrimoniales resultantes de la donación:

La **exención** en el ámbito del IRPF del donante persona física Las ganancias y pérdidas patrimoniales están concebidas, en nuestro ordenamiento, como las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en su composición.

De este modo, la LIRPF exige la presencia de **dos requisitos** para que se entienda producida una **alteración patrimonial** sujeta a tributación en su ámbito de aplicación.

Por un lado, es preciso que exista una variación en el valor del patrimonio del contribuyente, de manera que éste incremente o disminuya. Además, es necesario que se produzca una alteración en la composición de aquél debido a la entrada o salida de bienes en el mismo. Consecuentemente, el legislador ha optado por no gravar los incrementos de valor de los elementos del patrimonio cuando estos se producen, sino en el momento de manifestarse como consecuencia de su transmisión. Por ello, la donación de un bien a una entidad no lucrativa puede producir en el patrimonio de donante y donatario una alteración patrimonial que dará lugar a una ganancia o pérdida patrimonial sujeta a tributación.

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, ha establecido las siguientes modalidades de incentivos fiscales a la participación y colaboración de los empresarios y profesionales en actividades de interés general: En los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general y en los Gastos en actividades de interés general.

La aplicación de dichos incentivos se limita al ámbito de aquellas actividades económicas que determinen el rendimiento neto de su actividad en régimen de estimación directa.

Además, los incentivos recogidos en los dos primeros apartados son incompatibles con los demás incentivos fiscales previstos en la Ley 49/2002, como la deducción por donaciones. Las cantidades satisfechas o los gastos realizados por empresarios y profesionales que determinen su rendimiento por el Régimen de Estimación Directa, como consecuencia de *convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general* celebrados con a las entidades e instituciones previstas en la Ley 49/2002, tienen la consideración de gastos deducibles del rendimiento neto de la actividad económica desarrollada.

A estos efectos, se entiende por **convenio de colaboración empresarial en actividades de interés general** aquél por el cual las entidades mencionadas en el párrafo anterior a cambio de una ayuda económica para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la misma; se comprometen por escrito a difundir la participación del colaborador en dichas actividades. No existen límites para la deducibilidad de esos gastos.

4.EL MECENAZGO EN EL IS:

➤ Por su parte, en los **supuestos y porcentajes de reducción** se establece que para las personas jurídicas que realicen donaciones a las entidades acogidas a la Ley 49/2002 podrán minorar su cuota impositiva en un 35% del importe total de los donativos efectuados, configurándose el beneficio como una deducción de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades. Aparece en este punto una de las novedades más importantes de la reforma, que ha venido a dar respuesta a las críticas que se habían realizado desde distintos sectores de nuestra doctrina a la configuración normativa de este incentivo fiscal en la anterior legislación.

- La **exención** en el ámbito del **Impuesto sobre Sociedades** del donante persona jurídica con carácter general, cuando una entidad dona un bien que formaba parte de su patrimonio sin obtener contraprestación expresa alguna por el mismo, contablemente se produce una pérdida patrimonial por el importe de su valor contable.

Si atendemos a las normas fiscales, concretamente al art. 14.1.e) LIS, tal entrega lucrativa no resulta fiscalmente deducible de la base imponible del donante, por lo que, en principio, la sociedad transmitente deberá integrar en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor contable del bien donado (art. 15.3 LIS). Ahora bien, cuando la donación es efectuada a una entidad acogida a la Ley 49/2002, tal aportación tiene la consideración de deducción de la cuota íntegra del correspondiente Impuesto sobre Sociedades del aportante (art. 20 LIFM) y la alteración patrimonial derivada de dicha operación se encuentra exenta de gravamen.

5- INCENTIVOS FISCALES APLICABLES A LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS EN EL ÁMBITO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

Las entidades sin fines lucrativos que cumplan íntegramente los requisitos apuntados en la ley 49/2002 podrán optar por la aplicación del régimen fiscal. Tales preceptos establecen una fiscalidad reducida para estas entidades en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, fiscalidad que se articula alrededor de un sistema de exención basado en las distintas categorías de rentas e ingresos percibidos por las mismas.

En este contexto, el art. 6 LIFM incluye un amplio listado de **rentas exentas** de tributación en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades. Concretamente, se consideran exentas: a) Las donaciones recibidas por la entidad, tanto en el momento de su constitución –dotación patrimonial- como en un momento posterior, así como las aportaciones recibidas en el marco de un convenio de colaboración empresarial o en virtud de contratos de patrocinio publicitario.

En este punto, es destacable la extraordinaria amplitud que ha dado el legislador a la exención, incluyendo en su ámbito de actuación las aportaciones recibidas en el marco de un contrato de

patrocinio publicitario, equipando, así, su tratamiento fiscal al de los convenios de colaboración por lo que a la fiscalidad del beneficiario se refiere.

También se excluyen del gravamen las subvenciones no vinculadas a explotaciones económicas no exentas. Así como también, quedan exentas la totalidad de rentas procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad. Con esta exención se produce una importante mejora en la fiscalidad de estas rentas, en cuanto los rendimientos derivados de valores mobiliarios se excluyen de tributación en su integridad y no en un 30% como sucedía en el marco de la derogada Ley 30/94.

En consecuencia, la base imponible del Impuesto sobre Sociedades estará básicamente integrada por las rentas derivadas de explotaciones económicas no exentas. Asimismo, para la determinación de la base imponible no serán deducibles los gastos que correspondan a las rentas derivadas de explotaciones económicas no exentas, ni las amortizaciones correspondientes a los bienes patrimoniales afectos a las mismas. El tipo de gravamen aplicable a la base imponible resultante es un tipo reducido del 10%.

6. OTROS INCENTIVOS.

Otros incentivos novedosos que caben señalar son los aportados por la **Ley 27/2014**, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (que entró en vigor el 1 de enero de 2015) creó incentivos en el IS para impulsar la industria cultural, como los siguientes:

- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales de ficción, animación o documental, que alcanza el 20% por el primer millón y un 18% por el resto de la inversión.
- Deducción para la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, que alcanza el 15% de los gastos realizados en territorio español siempre que estos sean al menos de 1 millón de euros.
- Deducción del 20% por producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.
- Deducción del 12% por actividades de innovación tecnológica, se incluyen los relacionados con la animación y los videojuegos.

a) **Ventajas fiscales relativas al patrimonio histórico y otros bienes culturales:**

Existen una serie de deducciones fiscales asociadas a diversos impuestos con respecto a actividades relacionadas con el Patrimonio Histórico Español. Son las que recogen las tablas del plan de Fomento de las Industrias Culturales. Las tablas se aportan a continuación:

IMPUESTO	OBJETO DE LA VENTAJA FISCAL	VENTAJA FISCAL
IRPF	<p>1. La adquisición de bienes del Patrimonio Histórico Español, realizada fuera del territorio español para su introducción dentro de dicho territorio, siempre que los bienes sean declarados bienes de interés cultural o incluidos en el Inventario general de bienes muebles en el plazo de un año desde su introducción y permanezcan en territorio español y dentro del patrimonio del titular durante al menos cuatro años. La base de esta deducción será la valoración efectuada por la Junta de calificación, valoración y exportación de bienes del patrimonio histórico español.</p> <p>2. La conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de los bienes de su propiedad que estén declarados de interés cultural conforme a la normativa del patrimonio histórico del Estado y de las comunidades autónomas, 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.</p> <p>3. La rehabilitación de edificios, el mantenimiento y reparación de sus tejados y fachadas, así como la mejora de infraestructuras de su propiedad situados en el entorno que sea objeto de protección de las ciudades españolas o de los conjuntos arquitectónicos, arqueológicos, naturales o paisajísticos y de los bienes declarados Patrimonio Mundial por la Unesco situados en España.</p>	<p>Deducción del 15 % del importe de las inversiones o gastos realizados.</p> <p>Límite: 10 % de la base liquidable del contribuyente.</p>
IRPF	<p>Las ayudas públicas otorgadas por las Administraciones competentes a los titulares de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español inscritos en el Registro general de bienes de interés cultural a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, y destinadas exclusivamente a su conservación o rehabilitación, podrán imputarse por cuartas partes en el periodo impositivo en que se obtengan y en los tres siguientes, siempre que se cumplan las exigencias establecidas en dicha ley, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.</p>	<p>Regla especial de imputación temporal de ayudas públicas.</p>

CONCLUSIONES

En este trabajo, se han planteado diversas cuestiones en materia de mecenazgo. En primer lugar, se han sintetizado los rasgos/ más generales de esta figura. Con ello, lo que se quiere lograr es que todo aquel que estudie esas características sea capaz de entender lo que es propiamente la figura, sus orígenes y que pueda desarrollar unos conocimientos esenciales acerca del mecenazgo.

Además, podemos destacar el carácter internacional al que hago referencia a lo largo de la exposición pues es una de las características esenciales que se han planteado en torno al derecho comparado con legislaciones como la de Estado Unidos y Francia. El mecenazgo Frances es destacado, claramente, por su trayectoria, así como también, destaca por ser uno de los casos, más actuales y más mediáticos, como lo es, el caso de Nôtre Damme.

Así, con el incendio de este edificio histórico, los mecenas franceses realizan un aporte para su reconstrucción pero , y aquí está el hito de la cuestión, el aporte que se realiza por parte de los ciudadanos Franceses para su restauración, es de gran admiración, puesto que este, se encuentra más que por encima de la media donada normalmente y además, a ello se suman los incentivos fiscales, elevados en comparación con España, que por su puesto, se ponen a su disposición. La deducción que se plantea, a dichas aportaciones, alcanza el 75%.

Por lo tanto, estamos hablando de un porcentaje muy alto, no para el estado Frances, pero si para nuestra perspectiva desde el estado español.

Esto me lleva a plantearnos la Ley 49/2002 ya que, del mismo modo, que la legislación francesa tiene una trayectoria histórica acerca del Mecenazgo en la cual se asentaron sus bases. El estado español, tiene su trayectoria, pero, centrada en las escasas modificaciones y además con unos incentivos, en comparación, un tanto recortados.

Una breve critica que podemos aportar a ello es la necesaria mejora podría mejora legal, atendiendo a las nuevas propuestas planteadas en materia de mecenazgo e incrementar los porcentajes de deducción en la cuota del IRPF y del IS, se podría mejorar también otras políticas

y normas tributarias que incentiven otros ámbitos como coleccionistas, salas de conciertos teatros, empresas de subastas de arte.

Además, en mis conclusiones también hemos de señalar la gran importancia e ímpetu que hemos dado en este TFG a la normativa de la Comunidad Valenciana puesto que ha desarrollado un texto normativo actualizado, dando lugar a que se abarque el deporte no profesional. Esta actualización normativa ha aportado tanto en la comunidad autónoma como a nivel estatal pues del también se ha derivado la aportación de propuestas de ley por parte de los grupos parlamentarios PP y Ciudadanos.

De esta normativa de la Comunidad Valenciana, me queda destacar la importancia que ha tenido puesto que, en el aporte por parte de los mecenas lo que la ley busca es tener en cuenta todos los aportes realizados, es decir, no solo un aporte de gran importancia cuantitativamente sino, también, un aporte minoritario. Por lo que, si se trata de grandes aportes se da lugar a la figura propiamente del mecenazgo, pero si lo que se realiza son aportes minoritarios, entonces se da lugar a que surja la figura del ‘crowdfunding’, es decir, el micro mecenazgo. En definitiva, lo que esta normativa busca es premiar tanto a los grandes mecenas como a los mecenas más minoritarios, para equiparar la figura a todo aquel que desee contribuir con las actividades de interés social.

Miguel Hernández

-BIBLIOGRAFÍA:

✚ Webgrafía consultada:

Legislación, Fiscalidad del mecenazgo y Comunidades autónomas:

- aranzadi.aranzadidigital.es
- <https://www.boe.es/buscar/pdf/2002/BOE-A-2002-25039-consolidado.pdf>
- http://www.congreso.es/public_oficiales/L12/CONG/BOCG/B/BOCG-12-B-334-1.PDF
- <https://culturaymecenazgo.culturaydeporte.gob.es/legislacion.html>
- <http://www.culture.gouv.fr/Thematiques/Mecenat>
- <http://www.culturana Navarra.es/es/quiero-ser-mecna>
- <https://descubriralahistoria.es/2014/12/historia-y-concepto-de-mecenazgo/>
- <http://www.fundacionic.com/wp-content/uploads/2017/11/Fiscalidad-del-mecenazgo.pdf>
- <https://libros-revistas-derecho.vlex.es>
- <http://www.lexnavarra.navarra.es/detalle.asp?r=33853#Ar.16>
- www.mecenatge.gva.es
- <https://dej.rae.es/lema/patrocinador-ra>
- <http://patrocinam.com/blog/historia-del-mecenazgo/>
- file:///C:/Users/paool/OneDrive/Imágenes/Infografía_Deducciones_reforma_fiscal.pdf
- Revista catalana de Derecho Público- Nuevos marcos de apoyo fiscal al mecenazgo en España.
- Art. 10 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas.

✚ Manuales y artículos de revistas:

- Manual Fundación de Impuestos y Competitividad: la fiscalidad del mecenazgo,
- CASANELLAS CHUECOS, Montserrat (2003), El nuevo régimen tributario del Mecenazgo. Ley 49/2002, de 23 de diciembre” Marcial Pons, Madrid
- LEY DEL MECENAZGO Y CONVENIOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL- Guillermo Vidal Wagner Abogado y Economista.

- GIL DEL CAMPO, Miguel. (2005), Fiscalidad de fundaciones, asociaciones y del mecenazgo. (2ª Edición), Valencia. Ed. CISSPRAXIS (págs. 40 y ss.).
- PREDREIRA MENÉNDEZ, José (2015). La regulación de las entidades no lucrativas y el mecenazgo: cuestiones pendientes para una reforma. (1ª edición) Navarra. Editorial Aranzadi.
- Revista catalana de Derecho Público: “ Nuevos marcos de apoyo fiscal al mecenazgo en España”.
- Ruíz Robledo, Agustín: “ La Constitución Española”, Instituto andaluz de administración.
- Informes Conca IC8- Estado de la cuestión, propuestas y recomendaciones para el fomento del Mecenazgo.

Jurisprudencia:

- Sentencia del tribunal de justicia UE (sala segunda) C-25/10- asunto Missionwerk.
- SSTC 14/1986 (FJ 2), 19/1987, 116/1994, 192/2000 (FJ 6) y 130/2013 (FJ 5).

Normativa Citada:

- Ley 9/2014, de 29 de diciembre de impulso a la actividad del mecenazgo cultural de la Comunidad Valenciana.
- Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- Propuesta de ley -122/000293 Proposición de Ley de fomento y reconocimiento del Mecenazgo, el Micro mecenazgo y el Voluntariado.
- LEY FORAL 8/2014, DE 16 DE MAYO, REGULADORA DEL MECENAZGO CULTURAL Y DE SUS INCENTIVOS FISCALES EN LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA.

- LEY 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.
- ley de finanzas francesa, CGI.
- Ley 20/2018, de 25 de julio, de la Generalitat, del mecenazgo cultural, científico, y deportivo no profesional en la Comunidad Valenciana (DOGV núm. 8348 de 27.07.2018)

