

LA REGULACIÓN DE LAS ENTIDADES NO
LUCRATIVAS Y EL MECENAZGO: CUESTIONES
PENDIENTES PARA UNA REFORMA

JOSÉ PEDREIRA MENÉNDEZ
Director

LA REGULACIÓN DE LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS Y EL MECENAZGO: CUESTIONES PENDIENTES PARA UNA REFORMA

Autores

FRANCISCO ADAME MARTÍNEZ
BELÉN ÁLVAREZ PÉREZ
ALEJANDRO BLÁZQUEZ LIDOY
ISIDORO MARTÍN DÉGANO
MIGUEL NAVAJAS REBOLLAR
MARCOS M. PASCUAL GONZÁLEZ
JOSÉ PEDREIRA MENÉNDEZ



THOMSON REUTERS
ARANZADI

Primera edición, Diciembre 2015



THOMSON REUTERS PROVIEW® eBooks

Incluye versión en digital

El editor no se hace responsable de las opiniones recogidas, comentarios y manifestaciones vertidas por los autores. La presente obra recoge exclusivamente la opinión de su autor como manifestación de su derecho de libertad de expresión.

La Editorial se opone expresamente a que cualquiera de las páginas de esta obra o partes de ella sean utilizadas para la realización de resúmenes de prensa.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 45).

Por tanto, este libro no podrá ser reproducido total o parcialmente, ni transmitirse por procedimientos electrónicos, mecánicos, magnéticos o por sistemas de almacenamiento y recuperación informáticos o cualquier otro medio, quedando prohibidos su préstamo, alquiler o cualquier otra forma de cesión de uso del ejemplar, sin el permiso previo, por escrito, del titular o titulares del copyright.

Thomson Reuters y el logotipo de Thomson Reuters son marcas de Thomson Reuters

Aranzadi es una marca de Thomson Reuters (Legal) Limited

© 2015 [Thomson Reuters (Legal) Limited / José Pedreira Menéndez y otros]

© Portada: Thomson Reuters (Legal) Limited

Editorial Aranzadi, SA

Camino de Galar, 15

31190 Cizur Menor (Navarra)

ISBN: 978-84-9098-869-5

Depósito Legal: 2053/2015

Printed in Spain. Impreso en España

Fotocomposición: Editorial Aranzadi, SA

Impresión: Rodona Industria Gráfica, SL

Polígono Agustinos, Calle A, Nave D-11

31013 - Pamplona

Índice General

	<u>Página</u>
INTRODUCCIÓN	21
JOSÉ PEDREIRA MENÉNDEZ	
CAPÍTULO I	
SOBRE EL CONCEPTO DE SECTOR PÚBLICO: FUNDACIONES DEL SECTOR PÚBLICO Y FUNDACIONES PRIVADAS DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS	
	27
MIGUEL NAVAJAS REBOLLAR	
1. Introducción. El derecho de fundación de los Entes públicos. La capacidad de las Administraciones públicas para la creación de una fundación	28
2. Los orígenes de las fundaciones públicas	30
3. Desde la Ley 30/1994 hasta la Ley 50/2002: las Fundaciones del Sector Público	33
3.1. <i>El reconocimiento de las fundaciones públicas: La Ley 30/1994</i>	33
3.2. <i>Una nueva vuelta de tuerca: las Fundaciones del Sector Público en la Ley 50/2002</i>	36
4. Las fundaciones privadas constituidas por entes públicos	40
4.1. <i>Un nuevo intento de huida. Las Fundaciones Privadas controladas por Entes Públicos</i>	40
4.2. <i>La encomienda de gestión y la legislación de contratos</i>	43
4.3. <i>Las fundaciones privadas en mano pública, como entidades del sector público</i>	48
Bibliografía	55

CAPÍTULO II

LA INFORMACIÓN CONTABLE COMO VEHÍCULO DE TRANSPARENCIA DE LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS. PROPUESTAS DE MEJORA 59

BELÉN ÁLVAREZ PÉREZ

1. Introducción	59
2. Obligaciones de información contable derivadas de la legislación	61
3. Nuevas exigencias de información contable a facilitar a la Administración por las entidades sin finalidad lucrativa a raíz de las últimas modificaciones tributarias en materia de Impuesto de Sociedades	64
4. Información contable emitida por las entidades sin fines lucrativos según el PCESFL 2013 y propuestas de mejora	68
4.1. <i>El balance</i>	70
4.2. <i>La Cuenta de Resultados</i>	72
4.3. <i>La memoria</i>	79
4.3.1. <i>Nota 3 Excedente del ejercicio</i>	81
4.3.2. <i>Notas 5, 6, 7 y 8 relativas al inmovilizado</i>	82
4.3.3. <i>Nota 13 Fondos propios</i>	84
4.3.4. <i>Nota 16 Situación fiscal</i>	84
4.3.5. <i>Nota 21 Subvenciones, donaciones y legados</i>	92
4.3.6. <i>Nota 24 Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios</i>	95
4.3.7. <i>Nota relativa a Información sobre actividades mercantiles. Elementos patrimoniales afectos a la actividad mercantil</i>	97
5. Conclusiones	99
Referencias normativas y doctrina administrativa	101

CAPÍTULO III

LA INCOMPLETA ADAPTACIÓN DE LOS ESTABLECIMIENTOS DE CARÁCTER SOCIAL EN EL IMPUESTO SOBRE EL

	<i>Página</i>
VALOR AÑADIDO (ARTÍCULO 20.TRES DE LA LIVA) A LA DIRECTIVA 2006/112	103
ALEJANDRO BLÁZQUEZ LIDOY	
1. Operaciones gravadas y exentas en el IVA. Las exenciones vinculadas a las entidades sin ánimo de lucro	104
2. La regulación de los establecimientos de carácter social y las exenciones deportivas, culturales y sociales	107
3. Los organismos de carácter social en la Directiva 2006/112	110
3.1. <i>El concepto de «organismo» en la Directiva</i>	110
3.2. <i>El carácter «social» de los organismos</i>	111
3.3. <i>El carácter no lucrativo de los establecimientos de carácter social</i>	113
3.4. <i>La administración filantrópica de la entidad</i>	115
4. La transposición de la Directiva en el artículo 20.tres de la Directiva	116
4.1. <i>¿Debe ser el prestador de los servicios de una entidad que carece formalmente de ánimo de lucro?</i>	116
4.2. <i>La administración filantrópica en el Derecho interno</i>	120
4.2.1. <i>El administrador de hecho en la Ley General Tributaria</i>	124
4.2.2. <i>Configuración de la gestión en las entidades no lucrativas</i>	128
4.2.3. <i>Fundaciones del sector público</i>	129
4.3. <i>El hecho de que los patronos o representantes no deben ser los destinatarios principales de las prestaciones</i>	132
5. Aplicación obligatoria del artículo 20.tres	134
Bibliografía	137

CAPÍTULO IV

EL RÉGIMEN FISCAL DEL SECTOR NO LUCRATIVO Y EL ME- CENAZGO: CUESTIONES A MODIFICAR EN UNA FUTURA REFORMA	139
---	-----

JOSÉ PEDREIRA MENÉNDEZ

1. Introducción	139
------------------------------	-----

2. Fundaciones privadas participadas por el sector público: problemas fiscales	141
3. La tributación en el Impuesto sobre Sociedades de las entidades no lucrativas: especial consideración del ejercicio de actividades mercantiles	144
4. El régimen de incentivos fiscales al mecenazgo	147
4.1. <i>Las donaciones</i>	148
4.1.1. Porcentajes de deducción por donativos y limitaciones	148
4.1.2. El carácter puro y simple de la donación	151
4.1.3. La pérdida del régimen fiscal especial por la entidad no lucrativa	154
4.2. <i>Las donaciones transfronterizas</i>	155
4.3. <i>Los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público</i>	160
5. Las entidades sin ánimo de lucro no acogidas a la Ley 49/2002	163
6. Conclusión	167
Bibliografía	168

CAPÍTULO V

LAS FUNDACIONES EN LOS IMPUESTOS LOCALES	171
ISIDORO MARTÍN DÉGANO	
1. Introducción: normativa aplicable	171
2. Las exenciones previstas en la Ley 49/2002	173
2.1. <i>Una cuestión previa: la remisión a la exención de las explotaciones económicas en el Impuesto sobre Sociedades</i>	174
2.2. <i>Impuesto sobre Bienes Inmuebles</i>	186
2.3. <i>Impuesto sobre Actividades Económicas</i>	194
2.4. <i>Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana</i>	199
2.4.1. Transmisiones gratuitas o lucrativas de inmuebles	200
2.4.2. Transmisiones onerosas de inmuebles	202

	<i>Página</i>
3. Los beneficios fiscales previstos en el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo	206
3.1. <i>Impuesto sobre Actividades Económicas</i>	207
3.2. <i>Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana</i>	210
3.3. <i>Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica</i>	212
3.4. <i>Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras</i>	213
Bibliografía	216

CAPÍTULO VI

ANÁLISIS DEL RÉGIMEN SUSTANTIVO Y FISCAL DE LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS Y DEL MECENAZGO EN LOS ESTADOS MIEMBROS DE LA UE COMO REFERENTE PARA LA REFORMA DE LA LEGISLACIÓN ESPAÑOLA	219
---	-----

MARCOS M. PASCUAL GONZÁLEZ

1. Introducción	222
1.1. <i>Alemania</i>	223
1.1.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	223
1.1.2. Régimen fiscal de las fundaciones	224
1.1.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	225
1.1.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	225
1.1.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	226
1.2. <i>Austria</i>	227
1.2.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	227
1.2.2. Régimen fiscal de las fundaciones	228
1.2.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	229
1.2.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	229
1.2.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención o de otro beneficio proveniente de una fundación	230

	<u>Página</u>
1.3. <i>Bélgica</i>	230
1.3.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	230
1.3.2. Régimen fiscal de las fundaciones	231
1.3.3. Régimen fiscal aplicable a fundaciones extranjeras	231
1.3.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	233
1.3.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	234
1.4. <i>Chipre</i>	234
1.4.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	234
1.4.2. Régimen fiscal de las fundaciones	235
1.4.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	236
1.4.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	236
1.4.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	237
1.5. <i>Dinamarca</i>	237
1.5.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	237
1.5.2. Régimen fiscal de las fundaciones	238
1.5.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	239
1.5.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales.	239
1.5.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	239
1.6. <i>Eslovaquia</i>	240
1.6.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	240
1.6.2. Régimen fiscal de las fundaciones	240
1.6.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	241

	<u>Página</u>
1.6.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	241
1.6.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	241
1.7. <i>Eslovenia</i>	242
1.7.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	242
1.7.2. Régimen fiscal de las fundaciones	242
1.7.3. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	243
1.7.4. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	243
1.7.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	243
1.8. <i>Estonia</i>	243
1.8.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	243
1.8.2. Régimen fiscal de las fundaciones	244
1.8.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	245
1.8.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	245
1.8.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	245
1.9. <i>Finlandia</i>	246
1.9.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	246
1.9.2. Régimen fiscal de las fundaciones	247
1.9.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	247
1.9.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	248
1.9.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	248
1.10. <i>Francia</i>	248
1.10.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	248

	<u>Página</u>
1.10.2. Régimen fiscal de las fundaciones	250
1.10.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	251
1.10.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	251
1.10.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	252
1.11. <i>Grecia</i>	252
1.11.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	252
1.11.2. Régimen fiscal de las fundaciones	253
1.11.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	253
1.11.4. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	254
1.11.5. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	255
1.12. <i>Holanda</i>	255
1.12.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	255
1.12.2. Régimen fiscal de las fundaciones	255
1.12.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	256
1.12.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	256
1.12.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	257
1.13. <i>Hungría</i>	257
1.13.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	257
1.13.2. Régimen fiscal de las fundaciones	257
1.13.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	258
1.13.4. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	258
1.13.5. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	258
1.14. <i>Irlanda</i>	259

	<u>Página</u>
1.14.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	259
1.14.2. Régimen fiscal de las fundaciones	260
1.14.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	260
1.14.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	261
1.14.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	261
1.15. <i>Italia</i>	261
1.15.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	261
1.15.2. Régimen fiscal de las fundaciones	263
1.15.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	263
1.15.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	264
1.15.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	264
1.16. <i>Letonia</i>	264
1.16.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	264
1.16.2. Régimen fiscal de las fundaciones	265
1.16.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	265
1.16.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	265
1.16.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	265
1.17. <i>Lituania</i>	266
1.17.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	266
1.17.2. Régimen fiscal de las fundaciones	266
1.17.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	266
1.17.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	267

	<u>Página</u>
1.17.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	267
1.18. <i>Luxemburgo</i>	267
1.18. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	267
1.18.2. Régimen fiscal de las fundaciones	268
1.18.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	268
1.18.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	268
1.19. <i>Malta</i>	269
1.19.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	269
1.19.2. Régimen fiscal de las fundaciones	270
1.19.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	271
1.19.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	271
1.19.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	271
1.20. <i>Polonia</i>	272
1.20.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	272
1.20.2. Régimen fiscal de las fundaciones	272
1.20.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	273
1.20.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	273
1.20.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	274
1.21. <i>Portugal</i>	274
1.21.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	274
1.21.2. Régimen fiscal de las fundaciones	275
1.21.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	276
1.21.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales.	276

	<u>Página</u>
1.21.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	276
1.22. <i>Reino unido</i>	277
1.22.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	277
1.22.2. Régimen fiscal de las fundaciones	278
1.22.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	279
1.22.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	279
1.22.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	280
1.23. <i>República checa</i>	280
1.23.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	280
1.23.2. Régimen fiscal de las fundaciones	281
1.23.3. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	282
1.23.4. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	283
1.23.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	283
1.24. <i>Rumanía</i>	283
1.24.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	283
1.24.2. Régimen fiscal de las fundaciones	284
1.24.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	284
1.24.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	284
1.24.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	285
1.25. <i>Suecia</i>	285
1.25.1. Características principales del régimen jurídico de las fundaciones	285
1.25.2. Régimen fiscal de las fundaciones	286
1.25.3. Régimen fiscal para las fundaciones extranjeras .	287

1.25.4. Régimen fiscal para los donantes individuales y empresariales	287
1.25.5. Régimen fiscal del beneficiario de una subvención u otro beneficio de una fundación	288
2. Conclusión	288

CAPÍTULO VII

RÉGIMEN FISCAL DE LAS FUNDACIONES EN ESTADOS UNIDOS

FRANCISCO ADAME MARTÍNEZ

1. Introducción	289
2. Fundaciones privadas y fundaciones públicas	293
3. Exención en el Impuesto sobre Sociedades al amparo de la sección 501 (c)(3) del Internal Revenue Code	297
4. Deducciones por donaciones a entidades no lucrativas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	299
5. Deducciones por donaciones a entidades no lucrativas en el Impuesto sobre Sociedades	307
6. Reflexiones finales	308
Bibliografía	313