



► 4 Enero, 2016

## La fiscalidad de las fundaciones y el interés general

A FONDO

Isabel Peñalosa y Miguel Cruz

Durante esta legislatura se ha dicho y escrito mucho sobre la reforma de la Ley de Mecenazgo y sobre la necesidad, o no, de una nueva ley de incentivos. Finalmente, la reforma se ha producido mediante la modificación de la Ley 49/2002, la norma que en la actualidad regula la colaboración de particulares y empresas con fundaciones y asociaciones para la consecución de fines de interés general.

Esta reforma del mecenazgo –que parece que van a retomar varios grupos políticos para el próximo período legislativo– representa un incremento de los incentivos a las donaciones a entidades acogidas al régimen especial, incluyendo por primera vez el concepto de micromecenazgo, especialmente incentivado, y que premia la fidelización del donante, ya sea particular o empresa.

Como reforma parcial, no acaba de satisfacer a algunos sectores, pero lo cierto es que se trata de una mejora objetiva. Sin embargo, parte de la asunción de que el régimen fiscal de las entidades sin fines de lucro receptoras de las donaciones incentivadas es un régimen beneficioso en extremo, consolidado y exento de problemas. Esto, siendo cierto, sobre todo en perspectiva comparada, debe matizarse.

Desde que en 1994 fuera aprobada la primera norma integradora de la regulación sustantiva de las fundaciones y de la tributación de las organizaciones no lucrativas, así como de los donantes y mecenazgos, se ha ido configurando poco a poco un concepto de entidad sin fin de lucro desde la perspectiva tributaria. La doctrina administrativa sobre la interpretación de los requisitos legales para acceder al régimen más benefi-

cioso ha sido prolífica, en general constructiva e integradora, pero también con alguna nota discordante como ha sido la exigencia inesperada de que las entidades realicen “directamente” sus actividades de interés general.

Por ello, en el período ya suficientemente extenso de aplicación de la Ley de Mecenazgo de 2002, los tribunales se han ido pronunciando sobre cuestiones referidas al Impuesto sobre Sociedades de las entidades de la Ley 49/2002 o sobre los beneficios fiscales aplicables en la tributación local, porque inevitablemente han ido llegando a los tribunales litigios concernientes a la interpretación de los requisitos legales para la aplicación del régimen especial y, por tanto, de las exenciones en determinados tributos.

Entre las recientes sentencias, especial mención merece la de la Audiencia Nacional del 1 de octubre de

2015 en relación a la interpretación del requisito de “perseguir fines de interés general”. La Audiencia entiende que la interpretación que realiza la Administración es contraria a la propia norma de la que deriva, ya que en ningún momento ni la ley sustantiva ni la fiscal exigen que la fundación realice de modo directo una actividad de interés general, sino que su obligación no es otra que la de perseguir fines de interés general. Es decir, la sentencia acude a la interpretación literal de la norma –expuestas en el artículo 12.1 de la Ley General Tributaria– y, en definitiva, admite, añadimos nosotros, que los fines de interés general se realicen mediante programas pro-

prios de la entidad o mediante la financiación de otras actividades de interés general o mediante el otorgamiento de ayudas a los propios beneficiarios. De esta forma anula la resolución del TEAC, basada en reiterada doctrina de la Dirección General de Tributos.

### Patrimonio

Lo paradójico de la interpretación que venía manteniéndose, y que la Audiencia pone en cuestión, es que excluiría por sí misma del régimen fiscal el concepto más genuino de fundación: un patrimonio autónomo afecto a fines de interés general cuyos rendimientos han de servir para mantener y financiar actividades de interés general, sin cuya financiación gran parte del denominado Tercer Sector podría quedar en entredicho. Más aún, podría llegar a cuestionar la propia condición de mecenazgos de quien se haya des-

prendido de ese patrimonio para siempre para afectarlo a fines completamente ajenos dirigidos a la satisfacción de necesidades de terceros.

En definitiva, vuelven a ser objeto, a nuestro juicio, de la jurisprudencia, cuestiones que no deberían serlo. Cuestiones que son esenciales, en el concepto mismo de entidad sin fin de lucro desde la perspectiva tributaria. Somos conscientes de que el esfuerzo interpretativo, con sus riesgos para todas las partes, continuará en el futuro, como está sucediendo para aplicar el principio de no discriminación a las entidades sin fin de lucro de la UE que desarrollan actividades en nuestro país, cuestión que ha sido objeto de otras sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y también de la Audiencia. Sin embargo, sentencias como la comentada vienen a reforzar y consolidar un concepto amplio pero sencillo de entidad sin ánimo de lucro. Y es que el ámbito de actuación de las fundaciones, y de la filantropía en general, excede cada vez más las fronteras nacionales.

No en vano la Comisión Europea ha pedido a España que modifique sus normas sobre la fiscalidad de determinados ingresos obtenidos por entidades extranjeras sin fines lucrativos y de determinadas contribuciones aportadas a tales entidades, en consonancia con la interpretación del Tribunal de Justicia en los asuntos C-386/04, Centro di Musicologia Walter Stauffer y C-318/07, Persche.

En fin, cuestiones propias de la construcción de un nuevo Derecho, que viene desarrollándose desde hace 35 años con continuidad y visión de futuro al amparo de una conciencia social creciente en materia de solidaridad y contribución privada a fines de interés general.

Isabel Peñalosa es directora de la asesoría jurídica de la Asociación Española de Fundaciones. Miguel Cruz es socio de PwC tax and legal

### El ámbito de actuación de las fundaciones excede cada vez más las fronteras nacionales



Cristóbal Montoro, ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.