



---

# **Universidad de Valladolid**

**Facultad de Ciencias Económicas  
y Empresariales**

**Grado en Economía**

## **Tributación de la cultura: Beneficios fiscales al sector cultural**

Presentado por:

***Alba María Álvarez Rodríguez***

Tutelado por:

***Eva Vicente Hernández***

*Valladolid, 31 de Julio de 2015*

## ÍNDICE

1. Introducción.....	1
2. Concepto de cultura.....	3
3. Intervención del Estado en el Sector Cultural.	
3.1. Justificación económica de la intervención del sector público en el sector cultural.....	4
3.2. Instrumentos de las políticas culturales: Los incentivos fisca.....	8
4. Mecenazgo cultural.	
4.1. Origen.....	9
4.2. Concepto de mecenazgo.....	10
4.3. Formas de mecenazgo.....	11
4.3.1. Convenios de colaboración empresarial.	
4.3.1.1. Concepto y requisitos.....	12
4.3.1.2. Diferencia entre Convenios de colaboración empresarial y Patrocinio publicitario.....	13
4.3.1.3. Los beneficios fiscales reconocidos al convenio de colaboración.....	14
4.3.2. Donativos, donaciones o aportaciones.	
4.3.2.1. Concepto y requisitos.....	15
4.3.2.2. Beneficios fiscales reconocidos a las donaciones. ....	16
4.3.2.3. Discriminación entre entes públicos y entidades sin fines lucrativos.....	18
4.4. Mecenazgo prioritario	
4.4.1. Concepto y características. ....	19
4.4.2. Los beneficios fiscales reconocidos en el mecenazgo prioritario.....	20
4.4.3. Mecenazgo prioritario en el ámbito cultural.....	20
5. El mecenazgo en otros países.	
5.1. Estados Unidos.. ....	21
5.2. Francia.....	24
5.3. Alemania. ....	25

5.4. Reino Unido.....	26
6. Reforma fiscal sobre los incentivos al mecenazgo en España.....	27
7. Tendencia actual del mecenazgo.....	30
8. Conclusiones. ....	32
9. Referencias bibliográficas.....	34
10. Apéndices	
Apéndice 1.....	37
Apéndice 2.....	37
Apéndice 3.....	38
Apéndice 4.....	39

## 1. INTRODUCCIÓN.

La cultura es la esencia del ser humano, en quien concurren una serie de rasgos diferenciales que determinan sus pertenencia a una sociedad o grupo social en un espacio-temporal determinado. El concepto de cultura ha evolucionado a lo largo de los siglos, y ya en el siglo XIX el pensador y político José Vasconcelos<sup>1</sup> afirmaba que "la cultura engendra progreso y sin ella no cabe exigir de los pueblos ninguna conducta moral", siendo creciente el interés de los poderes públicos por la cultura, al reconocer su valor como expresión de identidad de un país y signo de progreso.

La Constitución Española dota de competencia al Estado con el fin de garantizar el acceso de todos los ciudadanos a la cultura, tal como establece el art. 44, que se incluye dentro de los principios rectores de la política social y económica<sup>2</sup>, pudiendo asumir las Comunidades Autónomas competencias en esta materia, de conformidad con el artículo 148.1.17<sup>a</sup>.<sup>3</sup>

El Estado, en cumplimiento de este mandato constitucional, considera el acceso de todos los ciudadanos a los bienes culturales como un derecho preferente, ya que induce a una ganancia en el contexto del Estado de Bienestar. Consecuentemente, en el caso de que el sector privado sea ineficiente en su suministro, se hace necesaria la intervención del sector público en base a razones sociales, utilizando para conseguir este objetivo diferentes instrumentos en cumplimiento del principio de equidad y también la mejora de la eficiencia de la asignación de estos bienes, resolviendo de esta forma algunos de los fallos que sufre el mercado.

Los instrumentos que puede emplear el Estado para conseguir estos objetivos son muy diversos. Entre los más utilizados en las políticas culturales de los países de nuestro entorno cabe destacar, la regulación, mediante la que se establecen las bases jurídicas que sirven de marco a las acciones y las relaciones en el ámbito cultural, el gasto público que comprende tanto la

---

<sup>1</sup> Político, pensador y escritor mexicano. Fue el fundador del Ministerio de Educación en su país.

<sup>2</sup> Art. 44.1 CE. "Los poderes públicos promoverán y tutelarán el acceso a la cultura, a la que todos tienen derecho".

Art. 44.2 CE. "Los poderes públicos promoverán la ciencia y la investigación científica y técnica en beneficio del interés general"

<sup>3</sup> Art. 148.1.17<sup>a</sup> CE. "Las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias en las siguientes materias ... 1.17<sup>a</sup>. " El fomento de la cultura, de la investigación, y en su caso, de la enseñanza de la lengua de la Comunidad Autónoma.

producción directa de bienes y servicios culturales, como indirecta, mediante subvenciones y subsidios a la producción y consumo de bienes culturales por el sector privado; y por último, el sistema fiscal, principalmente mediante el establecimiento de incentivos o beneficios fiscales a favor de las actividades culturales.

En el contexto del último de estos instrumentos utilizados por los poderes públicos, se encuentra el objeto del presente trabajo: la tributación de la cultura y los beneficios fiscales al sector cultural. No obstante, dada la extensión de este campo de estudio, centraremos nuestro análisis en los incentivos fiscales al mecenazgo, que, como veremos más adelante, en el caso español vienen regulados principalmente en la *Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las entidades sin fines lucrativos y los incentivos fiscales al mecenazgo* (en adelante Ley 49/2002).

La importancia del Mecenazgo en la promoción de la cultura es patente, pues como señala Ponce (2013, pp. 93) "¿qué hubiera sido del Renacimiento sin mecenas?, ¿cuánta música no se hubiera compuesto sin ellos?, y ¿la pintura?, ¿tendrían el Prado o el Louvre las mismas maravillas que tienen hoy?. No creo que esto hubiera sido posible sin ellos". Si bien el mecenazgo cultural ha existido desde el siglo I AC, en los últimos años se ha desarrollado un creciente interés por este tema y es causa en la actualidad de numerosos debates y controversias sobre la necesidad de reformar la vigente Ley de incentivos fiscales al mecenazgo.

Las principales razones que apuntan a un cambio en el mecenazgo se encuentra en el acelerado cambio social que se está produciendo en nuestro país a raíz de la crisis económica mundial, particularmente virulenta en España, que ha obligado a tomar medidas de austeridad en el gasto público, quedando patente la necesidad del compromiso de la sociedad civil con la cultura y otras actividades de interés general. Así lo constata el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte (2015) al afirmar que "La colaboración entre el sector público y la iniciativa privada se ha convertido en la clave no ya del éxito sino de la supervivencia en la cultura", formándose en los últimos años nuevas entidades sin fines lucrativos a tener en cuenta. Es por tanto, un tema que está a la orden del día y en el que debemos poner especial atención.

Nuestro objetivo será estudiar cuál es la situación actual del mecenazgo en España, plantear la necesidad de una reforma en la Ley vigente, elaborar un estudio comparativo con otras leyes de mecenazgo en países de nuestro entorno y establecer en este caso qué cambios serían precisos, enumerando una serie de recomendaciones que reflejen las nuevas necesidades sobre la futura reforma de la Ley 49/2002.

La estructura del trabajo trata de llevar a buen puerto el propósito de nuestro objetivo: la primera parte es introductoria sobre el concepto de cultura y los fundamentos económicos de la intervención del Sector Público en el sector cultural, fallos del mercado, e instrumentos empleados por los poderes públicos. La segunda parte analiza el mecenazgo cultural, las formas de mecenazgo entre las que se encuentran los convenios de colaboración empresarial y los donativos y aportaciones, y por último, explicaremos en qué consiste el mecenazgo prioritario. Para finalizar, en la tercera parte, se elaborará un análisis comparativo del mecenazgo en otros países de nuestro entorno, y plantearemos las medidas que debieran incluirse en la reforma de la futura e hipotética Ley del Mecenazgo en España.

## **2. CONCEPTO DE CULTURA.**

A lo largo de la historia el término cultura ha adoptado distintos significados. Etimológicamente, la palabra cultura proviene del latín *cultus*, que a su vez deriva de *colere* que significa cuidado del campo. En el siglo XIII se utilizaba este término para designar una parcela cultivada y a mediados del siglo XVI se usaba esta palabra de forma metafórica para expresar el cultivo de cualquier facultad.

A continuación nos vamos a centrar en algunas definiciones más elaboradas que empezaron a proporcionar algunos textos académicos ya desde el siglo XVIII en adelante.

Según Tylor (1871)<sup>4</sup> “La cultura o civilización, en sentido etnográfico amplio, es aquel todo complejo que incluye el conocimiento, las creencias, el arte, la moral, el derecho, las costumbres y cualesquiera otros hábitos y capacidades adquiridos por el hombre en cuanto miembro de la sociedad”.

---

<sup>4</sup> TYLOR (1871), texto traducido en KAHN (1975, pp. 29)

En este momento, los autores tendían a realizar una equivalencia entre cultura y civilización aunque posteriormente se constata una ruptura y clara diferenciación entre ambas. Un ejemplo lo encontramos en el libro de Serrán (1980,pp.7) donde "se distingue rigurosamente entre la Kultur (cultura), es decir, los valores vitales que cobran expresión en la religión, la ciencia, la filosofía, el arte y otras formas refinadas de vida que suponen realización en el plano del espíritu; y la civilización, o sea, la conquista inteligente que el hombre hace de la naturaleza a través de la técnica".

Por otro lado, según Boas (1940) "la cultura incluye todas las manifestaciones de los hábitos sociales de una comunidad, las reacciones del individuo en la medida en que se ven afectadas por las costumbres del grupo en que vive, y los productos en las actividades humanas en la medida en que se ven determinadas por dichas costumbres"

Por último, la UNESCO<sup>5</sup>(1982) realizó una declaración donde recoge de forma ecléctica los elementos antropológicos y los más modernos, definiendo la cultura como "conjunto de los rasgos distintivos, espirituales y materiales, intelectuales y afectivos que caracterizan una sociedad o un grupo social. Ella engloba, además de las artes y las letras, los modos de vida, los derechos fundamentales al ser humano, los sistemas de valores, las tradiciones y las creencias".

### **3. INTERVENCIÓN DEL ESTADO EN EL SECTOR CULTURAL.**

#### **3.1. JUSTIFICACIÓN ECONÓMICA DE LA INTERVENCIÓN DEL SECTOR PÚBLICO EN EL SECTOR CULTURAL.**

Existe un descontento social generalizado en España ante los recortes continuos sufridos por el sector cultural en estos últimos años, prueba de ello son las voces de protesta y manifestaciones. Parece evidente la necesidad de la intervención pública para promocionar el progreso y desarrollo de éste.

Desde el ámbito económico se reconoce la gran utilidad del mercado en el logro de la asignación eficiente de los recursos cuando existen mercados competitivos, pero no se pueden obviar las limitaciones a que está

---

<sup>5</sup> UNESCO. Conferencia Mundial sobre las Políticas Culturales, celebrada entre el 26 de julio al 6 de agosto de 1982 en México.

sometido, y que ocasionan una actuación defectuosa que le impide cubrir las exigencias del bienestar general.

Un sistema de mercado es bueno cuando se cumplen los supuestos de competencia, información perfecta, mercados completos, rivalidad y exclusión. Podemos decir que con estas condiciones, se da eficiencia en el mercado y un equilibrio competitivo de mercado donde se agotan las oportunidades beneficiosas.

Si ocurriera así en el mundo real, la función del Estado se reduciría a proporcionar estructura legal e institucional sobre la que opera el mercado. (Vicente, 2007, pp. 104). El problema es que raramente se cumplen estos supuestos, y mucho menos todos a la vez. Cuando no se dan estas condiciones, el mercado ya no es un mecanismo eficiente de asignación, por lo que *falla* y el Sector Público debe intervenir para solucionar sus deficiencias.

La Economía del Bienestar y sus teoremas fundamentales constituyen el marco de referencia del análisis crítico del sistema de mercado, quedando justificada la intervención pública en el sector cultural en base a argumentos de eficiencia ( fallos de mercado ), y de equidad.

La *Teoría de los fallos de mercado* es un enfoque normativo que trata de proporcionar unos fundamentos para identificar las situaciones en las que el Estado debería intervenir, valorar la conveniencia de dicha intervención y elegir las políticas públicas más adecuadas en cada caso (Vicente, 2007)

Esta teoría de los fallos de mercado, desarrollada sobre la base de la Economía del Bienestar intenta identificar las circunstancias concretas en las que el mercado falla y por las que puede estar justificada la intervención pública. De acuerdo con esta teoría, un sistema económico "ideal" es aquel que *hace máximo el bienestar social* para lo cual deben darse dos condiciones (Albi et al. 1992, pp.37) : por una parte el sistema debe ser eficiente en el sentido de Pareto<sup>6</sup> y por otro, el sistema debe ser equitativo<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> En el óptimo económico no se puede mejorar la situación de un individuo sin empeorar la de ningún otro.

<sup>7</sup> En el óptimo social no será posible redistribuir la renta y la riqueza entre distintos individuos sin que el bienestar colectivo disminuya.

A continuación, y dada la extensión reducida de este trabajo vamos a explicar someramente los principales fallos del mercado que afectan al sector cultural.

Nuestro análisis está basado en la perspectiva de J. E. Stiglitz (1988, pp. 92-101), el cuál determina que la intervención del Estado está justificada ante los siguientes fallos de mercado: competencia imperfecta, externalidades, información imperfecta, bienes públicos, mercados incompletos, paro, inflación y desequilibrio, pasando a analizar los relacionados con el sector cultural.

**Fallos en la competencia.** Para que los mercados sean eficientes tiene que existir competencia perfecta y por tanto ha de existir un número suficientemente grande de empresas que no puedan influir en los precios.

Por el contrario, la mayoría de las instituciones culturales actúan en condiciones de monopolio. Así lo constata Heilbrun y Gray (1993, pp. 202): "raramente hay más de un museo artístico, orquesta sinfónica profesional, ópera o compañía de ballet en una ciudad".

**Externalidades.** Los bienes culturales se caracterizan por presentar importantes externalidades positivas. Ello supone que los precios de equilibrio que surgen en la interacción entre oferentes o demandantes del sector cultural no reflejan el valor que la sociedad asigna efectivamente a estos bienes y servicios.

Referente a estas externalidades positivas que la cultura ofrece, según O'Hagan (1998) la cultura genera un beneficio no sólo para las personas que visitan un museo o atiende a una obra de teatro, sino que alcanza a todos los individuos de una sociedad, hayan disfrutado o no de los bienes y servicios culturales. Por lo tanto, el valor de la riqueza cultural o del desarrollo artístico que para el conjunto de los ciudadanos se deriva de la realización del espectáculo no genera ingresos (Yábar y Pérez-Bustamante).

**Información imperfecta.** Las asimetrías de información o información imperfecta son características en este sector ya que el gusto por el disfrute de los bienes culturales se alcanza progresivamente con el consumo de éstos, es decir, a medida que se van familiarizando con este tipo de bienes y

servicio, por lo que las preferencias por estos bienes se van formando mediante el propio proceso de consumo.

Consecuentemente, es condición esencial que para que exista una demanda de cultura que haya una previa oferta cultural (Vicente, 2007,127), lo cual no es sencillo dadas las características del sector cultural (costes fijos muy altos, demanda insuficiente, etc).

**Bienes públicos.** Los bienes públicos, son bienes que dadas sus características (indivisibles y no excluibles) no son suministrados por el mercado, o si lo son, la cantidad suministrada es insuficiente.

Los bienes y servicios culturales, reúnen en su mayoría, la condición de bienes públicos o cuasi- públicos, al gozar de modo completo o parcial de las características de consumo no rival y oferta no exclusiva (Yábar, 2010, pp. 51). Por ejemplo, el disfrute de una visita a un museo, exceptuando el problema de congestión no disminuye la cantidad disponible para los demás.

Además de los fallos de mercado mencionados existen dos argumentos más que justifican la intervención pública incluso cuando el mercado funciona eficientemente. Éstos son los bienes preferentes y las desigualdades en la distribución de la renta.

Los Bienes preferentes son un tipo de bienes que se caracterizan por satisfacer necesidades individuales y necesidades de la sociedad. Los bienes preferentes aumentan el bienestar social, por lo que aunque a veces se oponga a ciertos intereses individuales ("miopía" del consumidor individual<sup>8</sup>), deben ser estimulados por el Estado. Según Throsby (2001, pp. 23) "*el valor cultural* está sesgado en exceso por sus connotaciones económicas, y debe liberarse de tan pesado lastre". La cultura fomenta la educación y formación de la ciudadanía, por lo que la consideración de los bienes y servicios culturales como preferentes supone que el disfrute de éstos por parte de todos los ciudadanos debe ser efectivo sin importar su nivel de renta.

Grampp (1989) asegura que es el Estado quien tendrá que proveer estos bienes porque aunque la población piensa que deberían consumir estos bienes con más frecuencia, su demanda no aumenta aunque puedan

---

<sup>8</sup> Las decisiones de comportamiento de los consumidores no son las mejores para su propio bienestar.

pagarlos. Pigou (1920) llamó a este fenómeno paradójico "capacidad telescópica defectuosa" de los individuos porque aún teniendo la información necesaria, se produce un comportamiento del sujeto contraria a la lógica.

### **3.2. INSTRUMENTOS DE LAS POLÍTICAS CULTURALES: LOS INCENTIVOS FISCALES.**

Los instrumentos de la política pública en general son las distintas formas en que pueden intervenir en la práctica las autoridades públicas. En el ámbito de las políticas culturales los distintos gobiernos vienen utilizando, en mayor o menor grado, dependiendo de su ideología política, los instrumentos habituales de las políticas públicas que, de forma tradicional, se vienen clasificando en tres grupos (Albi, 2003; Vicente, 2007): la regulación, mediante la que se establecen las bases jurídicas que sirven de marco a las acciones y relaciones entre los distintos agentes que operan en el mercado cultural; el gasto público, que comprendería tanto el destinado a la participación directa del Estado en el sector cultural mediante la propiedad y producción de bienes y servicios culturales, como indirecta, mediante subsidios y subvenciones a la producción y consumo de los bienes y servicios culturales por el sector privado; y, por último, el sistema fiscal, principalmente mediante el establecimiento de incentivos o beneficios fiscales a favor de las actividades culturales.

El incentivo fiscal es definido por la profesora Soler como "el estímulo que en relación con una determinada conducta puede provocar el reconocimiento de un beneficio fiscal" (1983, pp. 49). El incentivo fiscal responde a una filosofía o pretensión de fomento, constituyendo junto a la subvención uno de los instrumentos más eficaces de fomento.

Los incentivos fiscales pueden adoptar varias formas, pero las más empleadas son la exención y las deducciones en la cuota que se suelen aplicar en diversas figuras impositivas (Vicente, 2007, pp.174 ).

Las ventajas que presentan los incentivos fiscales a favor de las actividades culturales son variados: implicación de múltiples agentes en la satisfacción de las necesidades colectivas y en la consecución de fines de interés general, supliendo limitaciones del sector público, lo que se va a traducir en una disminución del gasto público. También puede mejorar la

eficiencia económica, al cumplir esos fines de interés cultural, organizaciones con una mayor flexibilidad para la satisfacción de determinados intereses generales.

Los incentivos fiscales puede presentar alguna desventaja: presenta mayores dificultades para su control que otro tipo de beneficios fiscales, tales como las subvenciones. Por otra parte, algunos autores como Martín (2003, pp. 22-23) ven a los destinatarios de los incentivos fiscales con desconfianza, ya que puede ser instrumentos al servicio de intereses particulares, que tendrían como objetivo principal la evasión fiscal.

## **4. MECENAZGO CULTURAL**

### **4.1. ORIGEN.**

El mecenazgo tiene origen en la actividad protectora de artistas y escritores favorecida por el romano Caius Cilnius Maecenas<sup>9</sup>, estadista romano y ministro del emperador Augusto. El contexto histórico donde se empezó a desarrollar es en el siglo I AC (Casanelas, 2003).

Esta vinculación privada al estímulo de las artes se reactiva en la época del Renacimiento, especialmente en Italia. Hasta hace no tanto tiempo, esta actividad había estado asociada únicamente a la aristocracia y su destino era sufragar los gastos de algunos artistas vinculados a las Bellas Artes. Fue en el siglo pasado cuando se empezaron a observar variaciones significativas en esta materia. En primer lugar, se amplía el concepto de benefactor puesto que ya no solo pertenece a la élite aristocrática sino que se va extendiendo al ámbito empresarial (denominado mecenazgo empresarial<sup>10</sup>) y, en segundo lugar se da un proceso de democratización del mecenazgo, lo que quiere decir que se amplían los aportantes a capas sociales cada más amplias.

Al mismo tiempo, empiezan a ampliarse también los destinatarios y el objeto del mecenazgo, de forma que ya no solo está vinculado al carácter filantrópico asociado a las artes sino que se extiende a otros campos, como

---

<sup>9</sup> *Caius Cilnius Maecenas*, noble romano de origen etrusco. Fue un importante impulsor de las artes, protector de jóvenes talentos de la poesía y amigo de autores como Virgilio y Horacio. Su dedicación artística acabó por hacer su nombre, Mecenas, un sinónimo de aquel que fomenta y patrocina las actividades artísticas desinteresadamente.

por ejemplo asistencia social y sanitaria a los más desfavorecidos y un poco más adelante a actividades de interés general como la enseñanza, la solidaridad, la investigación, el medio ambiente, etc (De la Torre, 2013, pp. 182). A razón de que la actividad cultural es una de las que mayor peso tiene entre las destinatarias del mecenazgo y es objeto de este trabajo, será el campo en el que vamos a centrar nuestro análisis.

## 4.2 CONCEPTO DE MECENAZGO

Se entiende por mecenazgo "...la participación privada en la realización de actividades de interés general<sup>11</sup>", la cual simboliza la solidaridad de las personas, al no ver limitadas sus actividades únicamente en el beneficio personal, sino también perseguir un bien social. Estas personas, físicas o jurídicas, apoyan entidades sociales, educativas y culturales entre otras con el fin de aumentar el bienestar social de la ciudadanía. M. Palencia (2007, pp. 158) también se pronuncia en este ámbito y afirma que el mecenazgo es "aquel conjunto de actuaciones de interés social que hace una empresa o una persona sin una pretensión directa en la obtención de un beneficio propio en términos de imagen o de aceptación pública"

Desde los inicios del mecenazgo, han sido considerados mecenas a aquellas personas que apoyaban, ya sea materialmente o por su influencia, a artistas, literatos o científicos, con el objetivo de que puedan desarrollar su obra. Este apoyo no exige a sus beneficiarios ningún tipo de devolución. La razón que llevaba a los mecenas a contribuir de esta forma es el placer estético o simplemente el hecho de que mejoraba su posición social y reputación.

Actualmente la norma que recoge en España los beneficios fiscales de estos mecenas es la *Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines de lucro y de los incentivos fiscales al mecenazgo*. En esta norma se establece la definición legal del mecenazgo a efectos tributarios, aunque como señala De la Torre (2013, pp. 182), hay que

---

<sup>11</sup> Artículo 1.1, segundo párrafo, Ley 49/2002.

reconocer que entre las modalidades que estipulan no se encuentran todas las formas de participación privada en actividades de interés general.

El gravamen al mecenazgo es inferior al de otras transmisiones patrimoniales por lo que se puede decir que es una actividad privilegiada. Además, el tratamiento será diferente en función de si son personas físicas o jurídicas. Dentro del ámbito de las personas físicas, existen asimismo regímenes jurídicos diversos para las actividades de mecenazgo. Dependiendo de cada caso sería de aplicación o bien la LIRPF<sup>12</sup> o la Ley 49/2002 antes mencionada. Estudiando los beneficios que reporta la aplicación de ambas leyes, cabe calificar el régimen contenido en la Ley 49/2002 como un régimen doblemente privilegiado respecto de la LIRPF (Sánchez, 2005). En primer lugar establece un régimen privilegiado respecto de toda transmisión de bienes y derechos en general y en segundo, un privilegio respecto del propio régimen jurídico previsto en la LIRPF.

Para determinar si es de aplicación una u otra ley se tiene en cuenta la condición del ente destinatario de la acción del mecenazgo. Si el ente beneficiario está recogido en el artículo 16 de la Ley 49/2002 se utilizará ésta. Si de lo contrario no está recogido en ese artículo se aplicará el previsto en la LIRPF.

#### **4.3. FORMAS DE MECENAZGO.**

La ley 49/2002, la cual deroga a la Ley 30/1994<sup>13</sup>, asocia unos incentivos legales de naturaleza fiscal a la realización de actividades de interés general, las cuales son consideradas por esta propia norma como actividades integrantes del mecenazgo.

Con el objetivo de delimitar lo que se puede considerar como participación privada en actividades de interés general, se utiliza una perspectiva negativa excluyendo así a los supuestos que no se acogen a los beneficios fiscales pese a tener la misma naturaleza. Dichos supuestos son las aportaciones a favor de Entidades sin fines lucrativos que no tengan la

---

<sup>12</sup> 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.

<sup>13</sup> De 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

naturaleza de entidades beneficiarias, las actuaciones de voluntariado y las aportaciones de prestaciones de servicios.

En resumen, se consideran como mecenazgo los siguientes negocios jurídicos:

- Convenios de colaboración empresarial<sup>14</sup>.
- Donativos, donaciones y aportaciones deducibles<sup>15</sup>.
- Gastos en actividades de interés general<sup>16</sup>.

En primer lugar trataremos con más detalle las dos primeras modalidades, estudiando a continuación el mecenazgo prioritario y los gastos en actividades de interés general.

### **4.3.1. Convenios de colaboración empresarial**

#### *4.3.1.1. Concepto y requisitos.*

La definición legal de los convenios de colaboración empresarial viene recogida en el primer apartado del artículo 25 de la Ley 49/2002. Se definen como aquellos convenios por los cuales "las entidades beneficiarias (referidas en el artículo 16 de la misma Ley), 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 ayuda referida puede ser monetaria o a través de retribuciones en especie. Esta difusión de la colaboración exigida únicamente podrá ser efectuada por la entidad beneficiaria del mecenazgo.

El hecho de que el convenio exija una contraprestación, es decir, que esté obligado a realizar una determinada conducta, es precisamente lo que le diferencia de las donaciones, las cuales estudiaremos más adelante, en las que su naturaleza es la gratuidad.

A continuación, se presenta los requisitos necesarios para que el Convenio de Colaboración Empresarial se pueda llevar a cabo.

---

<sup>14</sup> Título III. Capítulo III. Artículo 25 de la Ley 49/2002.

<sup>15</sup> Título III. Capítulo II. Artículo 17 de la Ley 49/2002.

<sup>16</sup> Título III. Capítulo III. Artículo 26 de la Ley 49/2002.

Cuadro 1. Requisitos subjetivos y objetivos del convenio de colaboración empresarial.

CONVENIO DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL	
REQUISITOS SUBJETIVOS	<p><b>Patrocinador o colaborador.</b> Recogido en el artículo 25 de la Ley 49/2002.<sup>17</sup></p> <p><b>Destinatario de la colaboración o entidad financiera.</b> Las entidades a las cuales pueden ir destinada esta ayuda económica son las mismas que la figura del mecenazgo.</p>
REQUISITOS OBJETIVOS	<p><b>Requisitos materiales.</b></p> <p>-Obligación del aportante: aportación de una "ayuda económica" ya sea monetaria o gastos a favor de los beneficiarios. La finalidad de ésta es la realización de actividades que las entidades destinatarias realicen para el cumplimiento de los fines de interés general.</p> <p>- El destinatario debe comprometerse por escrito a vincular la ayuda a la actividad desarrollada que se inscribe dentro de las de interés general.</p> <p><b>Requisitos formales.</b> Los compromisos de ambas partes deben formalizarse por escrito. De no ser así, no se podrán disfrutar de los beneficios fiscales asociados.</p>

Fuente: Ley 49/2002 y De la Torre (2013)

#### 4.3.1.2. Diferencia entre Convenios de colaboración empresarial y Patrocinio publicitario.

No debemos confundir los convenios de la Ley 49/2002 con el contrato de patrocinio publicitario regulado en la Ley General de Publicidad. Por un lado, el patrocinio publicitario es aquel donde se dan recursos esperando una contrapartida clara, por lo que se trata de un gasto en publicidad. La empresa entrega dinero o bienes y espera que la persona o entidad receptora haga publicidad de sus productos. De no ser así, no entregaría el dinero.

Por tanto, estas dos formas presentan una diferencia sustancial. Mientras que la finalidad principal del patrocinio publicitario es la colaboración en la publicidad del patrocinador por parte del patrocinado que ha recibido

<sup>17</sup> Se otorgan incentivos fiscales a las personas físicas que tengan la naturaleza de profesional con rendimientos económicos acogidos al régimen de estimación directa y es también de potencial aplicación a todas las personas jurídicas sujetas al impuesto. Las Entidades sin fines lucrativos por tanto, también pueden ser sujetos activos.

previamente una ayuda económica para la realización de su actividad (generalmente deportiva, benéfica, cultural o científica), en el caso de los convenios hay una vinculación genérica al cumplimiento de los fines que se estipulan (De la Torre, 2013, p.197).

M. Casanellas (2003) realiza una clara diferenciación entre ambas, cuyas características principales quedan recogidas en la siguiente tabla:

Cuadro 2. Diferencias entre Convenios y Patrocinio Publicitario.

	CONVENIOS	PATROCINIO PUBLICITARIO
<b>Sujeto beneficiario</b>	Necesariamente una de las entidades tipificadas	La entidad no tiene por qué estar tipificada
<b>Finalidad perseguida</b>	Colaboración en fines de interés general a través de dicha entidad.	Objetivo publicitario
<b>Naturaleza jurídica del contrato</b>	Acto unilateral gratuito (no hay pago de una contraprestación)	Acto bilateral oneroso
<b>Régimen fiscal</b>	No sujeción al IVA	Sí sujeción al IVA

Fuente: Casanellas, M (2003)

#### 4.3.1.3. Los beneficios fiscales reconocidos al convenio de colaboración.

##### A. Beneficios fiscales en el Impuesto sobre Renta de las Personas Físicas.

En el caso de que los contribuyentes sean personas físicas que obtienen rendimientos de actividades profesionales o empresariales y se acojan al régimen de estimación directa, la normativa reconoce el carácter de gasto íntegramente deducible en el cálculo del rendimiento neto.

Debemos resaltar que en el caso del convenio de colaboración la deducción se aplica como gasto deducible para determinar el rendimiento neto y en cambio en el caso de los donativos se aplica como deducción de la cuota.

##### B. Beneficios fiscales en el Sociedades.

En el caso de la condición de gasto deducible de la base imponible del Impuesto de Sociedades (en adelante IS) no tiene límite de cuantía hasta el punto de que pueden convertir la base del impuesto en negativa (en el caso de las donaciones no puede superar el 10% aunque puede aplicarse en ejercicios futuros).

En el capítulo II, artículo 8 de la Ley 49/2002 se establece que "En la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de las entidades sin fines lucrativos sólo se incluirán las rentas derivadas de las explotaciones económicas no exentas".

#### *C. Beneficios fiscales en otros impuestos.*

La difusión de la participación del colaborador en los convenios de colaboración no constituye una prestación de servicios lo que implica como hemos mencionado anteriormente que no está sujeta al IVA.

### **4.3.2. Donativos, donaciones o aportaciones**

#### *4.3.2.1. Concepto y requisitos.*

Según De la Torre (2013, pp.184) las donaciones son un conjunto de actos de contenido gratuito y sin contraprestación, realizados a favor de determinadas entidades para la consecución de unos fines de interés general. El carácter de liberalidad en la aportación es su elemento esencial aunque solo merecen la condición de acreedoras de la deducción si se encuentran entre los supuestos previstos en el artículo 16 del Capítulo I de la Ley 49/2002.

Para la aplicación de los beneficios fiscales es necesario entrar a analizar los requisitos legales los cuales se pueden encontrar esencialmente en los artículos 16 a 24 y disposiciones concordantes de la Ley 49/2002.

Debemos tener en cuenta los elementos subjetivos (partes que intervienen), objetivos (contenido) y efectos o beneficios fiscales que se le asocian.

Cuadro 3. Requisitos subjetivos y objetivos de las donaciones.

DONATIVOS, DONACIONES O APORTACIONES	
REQUISITOS SUBJETIVOS	<p><b>Mecenas.</b> Es el sujeto activo al que se atribuyen los incentivos. Esta condición la posee cualquier persona física<sup>18</sup>, jurídica que tribute en el IS y entidades sin fines lucrativos.</p> <p><b>Destinatario del mecenaz.</b> Los donativos deben realizarse a favor de unas entidades configuradas en una lista cerrada.<sup>19</sup></p>
REQUISITOS OBJETIVOS	<p><b>Actividades consideradas donativos.</b> El artículo 17 de la Ley 49/2002 recoge los supuestos a los cuales asimila la condición de donación incentivada<sup>20</sup> (Bienes en dinero o especie).</p> <p><b>Requisitos para la consideración de donativos<sup>21</sup>.</b> Véase apéndice 3.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Deben ser irrevocables, puros y simples.</li> <li>- No se establecen condicionantes de destino específico.</li> <li>- El precio del bien resultante de la valoración de éste no puede ser mayor al valor normal de mercado.</li> <li>- Es necesario una certificación expedida como justificación de los donativos.</li> </ul>

Fuente: Ley 49/2002 y De la Torre (2013)

#### 4.3.2.2. Beneficios fiscales reconocidos a las donaciones.

##### A. Beneficios fiscales en el IRPF.

##### *Deducción por donaciones o aportaciones.*

De acuerdo con la ley 49/2002, artículo 19, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF), tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el 25% de la base de la deducción<sup>22</sup> determinada según lo dispuesto en el artículo 18. Para llevarse a cabo esta deducción es necesario que se cumplan los elementos objetivos y subjetivos fijados en la Ley y que mostraremos un poco más adelante.

<sup>18</sup> Distinguimos dos formas de personas físicas. Por un lado las que tributan en el IRPF por rendimientos del trabajo personal y por otra las que tributan por rendimientos privados derivados de actividades económicas.

<sup>19</sup> Véase en el apéndice 1.

<sup>20</sup> Véase en el apéndice 2.

<sup>21</sup> Véase en el apéndice 3.

<sup>22</sup> En 2015 entró en vigor una reforma de Ley que cambia este porcentaje de deducción para años posteriores. Esta reforma de Ley se analizará posteriormente en un apartado.

La naturaleza del donativo indicará la forma de determinar la base de cálculo de la deducción. Por una parte, en el caso de las dinerarias, será su importe y en el caso de las donaciones de bienes o derechos, se presentan dos situaciones diferentes a tratar. La primera es que si nos referimos a personas físicas sujetas al IRPF, el valor de determinación será el valor contable cuando los sujetos pasivos tengan rendimientos de actividades económicas cuya contabilidad estén obligados a llevar. La segunda situación es aquella donde las personas físicas no están sujetas a las obligaciones de contabilidad y entonces el valor será determinado por las normas del Impuesto de Patrimonio, respetando siempre el límite máximo del valor del mercado del bien.

De igual forma, también se precisan los umbrales máximos de aplicación de la deducción. Se establece un techo hasta un importe máximo del 10% sobre la base liquidable en personas físicas sin que se pueda aplicar el exceso en futuros ejercicios.

Las exenciones de las rentas derivadas de los donativos viene recogido en el artículo 23 de la Ley 49/2002 que establece que "los incrementos por ganancias patrimoniales o rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos o aportaciones a que se refiere el artículo 17 de esta Ley estarán exentos"

Por último, con el fin de constatar el beneficio fiscal al que se acogen las Entidades sin fines lucrativos con régimen privilegiado y entidades públicas predeterminadas en el régimen especial de mecenazgo, las comparamos con las donaciones ordinarias en el Régimen General de la Ley del IRPF y observamos que en este último caso, las fundaciones que no se pueden acoger a la Ley 49/2002 reciben una deducción de un 10%. Actualmente, hay una diferencia de más de 15 puntos porcentuales.

#### *B. Beneficios fiscales en el IS.*

##### *Deducción por donaciones o aportaciones.*

En este impuesto se aplican los mismos requisitos subjetivos y objetivos que en el caso del IRPF para la aplicación de la potencial deducción.

Debemos destacar los siguientes puntos:

- El importe total de la base de la deducción no podrá superar el 10% de la base imponible del periodo aunque el exceso se puede aplicar en 15 ejercicios posteriores.
- La base de cálculo sobre la que se aplica la deducción se rige por los mismos criterios con el matiz de que en el caso de bienes o derechos, por ser personas jurídicas, la determinación del valor se lleva a cabo en función del valor contable del bien que se deduzca de la contabilidad del donante al momento de su transmisión.
- La deducción que se reconoce es del 35% de la base de deducción a aplicar sobre la cuota íntegra. Nada está estipulado en la regulación del mecenazgo, así que entendemos que se aplican las normas generales del cómputo de la deducción que estipula que los importes conjuntos de las deducciones no deben superar un techo de la cuota íntegra del periodo. El techo vigente a aplicar es del 25%.

Las cantidades que no se deducen por el hecho de exceder los techos de deducción, por insuficiencia de cuota pueden aplicarse en los 15 años posteriores. Antes de que se aprobara la ley 2/2011 de Economía Sostenible sólo podía aplicarse en los 10 años posteriores, pero con esta ley se extendió a 15.

De igual forma que en el caso del IRPF los incrementos derivados de las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos o aportaciones estarán exentas.

En el caso del Impuesto sobre Sociedades no existe la posibilidad de la deducción de los donativos de no ser bajo la fórmula de las explícitamente consideradas como acogidas en la normativa de mecenazgo, las cuales según la Ley 49/2002 por lo que el beneficio fiscal ofrecido por esta Ley es de gran importancia.

#### 4.3.2.3. *Discriminación entre entes públicos y entidades sin fines lucrativos.*

Una vez determinados los entes que llevan a cabo las actividades de interés general y merecen el estímulo fiscal, el legislador los diferencia en dos categorías: por una parte los entes públicos y asimilados y por otra las personas jurídico privadas (entidades sin fines lucrativos y asimiladas).

El problema reside en que se produce un trato discriminatorio entre los propios agentes públicos y entre éstos y las entidades sin fines lucrativos. Esta asimetría surge como consecuencia del número reducido de entes públicos que admite la norma como potencialmente beneficiarios en un hecho donde hay pluralidad de entidades que llevan a cabo políticas públicas de interés general, vinculadas al mecenazgo y que no pueden ser destinatarios de donativos fiscalmente deducibles por no tener la condición de potenciales beneficiarios y como resultado tienen menores posibilidades de financiación de actividades.

Se debe destacar también el hecho de que aunque existen entes integrantes del sector público económico (Entidades Públicas Empresariales o sociedades públicas) con actividades denominadas de interés general, ante la circunstancia de un donativo a su favor no podría acogerse al beneficio fiscal. En cambio las Entidades sin fines lucrativos, las cuales tienen menores exigencias de tutela administrativa que los entes públicos, tanto administrativos como económico, sí pueden ser destinatarios de donativos provenientes del mecenazgo.

#### **4.4. MECENAZGO PRIORITARIO**

##### **4.4.1. Concepto y características.**

En el artículo 22 de la Ley 49/2002, la normativa tributaria utiliza el mecenazgo prioritario cuando pretende conceder beneficios fiscales adicionales en periodos temporales concretos a unas actividades determinadas haciéndolo siempre desde la base del régimen del mecenazgo. El objetivo es incentivar la colaboración privada en determinados proyectos considerados prioritarios y estratégicos canalizando más recursos hacia éstos.

Los sujetos activos y los destinatarios son los mismos que la figura de la donación. No obstante, la normativa en este caso es más exigente dado que en la Ley anual de presupuestos se concretan las entidades beneficiarias que no necesariamente coincide exactamente con las reconocidas con carácter general. Por lo tanto se puede limitar los potenciales destinatarios de

las aportaciones sobre las que en principio se contemplaron en los supuestos ordinarios de mecenazgo.

Añadidos a los requisitos necesarios en el caso de las donaciones, el mecenazgo prioritario incorpora el hecho de que, es en la ley anual de presupuestos donde se declara el porcentaje suplementario del beneficio. Éste no necesariamente tiene que ser de cinco puntos, sino que ése es el máximo y el legislador opta exactamente por el porcentaje hasta ese máximo.

#### **4.4.2. Los beneficios fiscales reconocidos en el mecenazgo prioritario<sup>23</sup>.**

Por lo que respecta a los Beneficios fiscales recogidos en la LIRPF, se aplican los mismos que en el mecenazgo ordinario pero ahora con la particularidad de que la deducción aplicable a los donativos se incrementa hasta un 5% a ciertas actividades y entidades establecidas cada año por la Ley de Presupuestos Generales, por lo que la deducción resultante se situaría en un máximo del 30% para el mecenazgo prioritario. También se elevan los límites de los umbrales máximos que ahora pasan hasta el 15% de la base liquidable.

De igual forma ocurre con el IS, que como consecuencia de la subida de 5 puntos de los beneficios con respecto al mecenazgo ordinario, la deducción por donativos se eleva hasta el 40% y los techos de deducción de la base pasa al 15%.

#### **4.4.3. Mecenazgo prioritario en el ámbito cultural.**

Ya que este trabajo trata sobre los beneficios fiscales al sector cultural, es conveniente especificar exactamente a qué actividades influye más el mecenazgo prioritario en este ámbito.

En la última ley de presupuestos se incluyeron como actividades prioritarias de mecenazgo las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y la cultura mediante nuevas tecnologías y medios audiovisuales; las donaciones y aportaciones vinculadas a la ejecución de los proyectos recogidos en el Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca; y la promoción y difusión de

---

<sup>23</sup> Artículo 22 de la Ley 49/2002.

las lenguas oficiales de los diferentes territorios del Estado español llevadas a cabo por las correspondientes instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.

Además de las actividades que acabamos de nombrar, entran en este grupo también las actividades de conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español.

## **5. EL MECENAZGO EN OTROS PAÍSES.**

Con el objeto de tener un marco referencia que nos permita hacer una evaluación comparativa de la situación en nuestro país, vamos a exponer brevemente las principales medidas fiscales al mecenazgo de algunos de los países más desarrollados de nuestro continente y el caso de Estados Unidos, el cuál es digno de mención ya que es el país con mayor tradición en esta cuestión.

Para analizar este punto se ha utilizado mayoritariamente el estudio realizado por Blázquez Lidoy e Peñalosa Esteban (2013).

### **5.1. ESTADOS UNIDOS**

Estados Unidos es el país que más dona internamente y también en ayuda internacional, por lo que es un país a tener muy en cuenta en este estudio.

La ley War Revenue Act permitió la regulación de los incentivos al mecenazgo de las personas físicas ya en el año 1917 con el objetivo principal de aumentar las donaciones para las Entidades no Lucrativas (ENL). Desde entonces y hasta ahora, se permite que el importe de la donación hasta un determinado límite sea deducible en la base imponible (BI) del contribuyente a su tipo marginal.

Años más tarde aprobaron las deducciones para las personas jurídicas con distintos límites y porcentajes.

A continuación vamos a explicar de forma breve las principales características del sistema estadounidense:

- 1) Las deducciones fiscales son recursos públicos que se destinan a una ENL elegida por el donante. Tienen la naturaleza de subvención

indirecta a las ENL. Los particulares deciden dónde van esas transferencias de impuestos por lo que en este caso la Administración no los distribuye ni controla.

- 2) El destinatario tiene que ser una ENL "cualificada" o una Administración Pública. En Estados Unidos se denominan corporation, trust, community chest, fund or foundation y deben perseguir alguno de los fines establecidos tales como literario, religioso, educativo, científico, caritativo. Además los beneficiarios de las actividades deben ser amplios.

Aunque tanto las *private foundations* como *public charities* son ENL, el tratamiento fiscal de sus donaciones es diferente, por lo tanto hay que saber diferenciarlas.

Las *private foundations* son controladas por un grupo pequeño de donantes que financian la entidad. Dado que es una posible fuente de abusos se les imponen condicionantes adicionales. El resto de ENL se denominan *public charities*.

- 3) El sistema de los incentivos fiscales al mecenazgo para personas físicas (fundamento del mecenazgo estadounidense) se regula mediante una reducción en la base imponible, operando al tipo marginal del contribuyente. Este sistema busca la eficiencia, no la justicia ya que los que están en un tramo superior de la base tienen mayores beneficios fiscales y además la renta ganada que se dona se exime de tributación.

En cuanto a los límites sobre los que se aplica la deducción, en el caso de una *public charity*, el donante puede deducir hasta un 50% de su base imponible (30% si son donaciones en especie provenientes de ganancias de capital), y en el caso de *private foundation* se reducen al 30 y 20% respectivamente.

- 4) Las personas jurídicas se benefician de los incentivos fiscales al mecenazgo con una deducción de la base imponible. El límite anual sobre la base imponible es del 10%. En el caso de que la cantidad donada supere esa cantidad, estas donaciones serán deducibles en los cinco ejercicios siguientes, con el mismo límite global del 10%.

- 5) En EEUU, si se da el hecho de que la ENL se ha calificado como privilegiada por parte de la Administración, las donaciones que se realicen hasta que se publique la revocación serán deducible de todas formas. La responsabilidad únicamente será del donante cuando ha donado a una ENL que no estaba en la lista publicada por el Servicio de Rentas Internas.
- 6) En el caso de las personas jurídicas no se permite aplicar la normativa del mecenazgo si el destino de los fondos se realizan directamente a una ENL no residente. Sin embargo, en el caso de las personas físicas, sí pueden gozar del mecenazgo las donaciones realizadas a una ENL de EEUU que se vayan a destinar a actividades en el extranjero.
- 7) El tratamiento tributario de las donaciones en especie consta de dos partes. La primera es la base de la deducción que es el valor de mercado de los bienes o coste de producción/adquisición en el caso de los empresarios que donan existencias. La segunda parte es que si una persona entrega un bien sin contraprestación con valor de mercado actual de 100 euros y el valor de su adquisición le costó 50 euros, la reducción de la base imponible será de 100 y no tiene que tributar por la diferencia entre ambos precios. Es por lo tanto una fuente de fraude fiscal ya que los donantes tienden a sobrevalorar los bienes para así obtener mayores deducciones. Cuando se produce una sobrevaloración se beneficia al contribuyente pero perjudican los intereses de Hacienda y de la entidad no lucrativa.
- 8) Los bienes con valor superior a 5000 dólares deben ser tasados. En el caso de que el valor sea inferior, el donante es el que acredita el valor del mercado afrontando las consecuencias de no hacerlo de forma correcta.
- 9) La prestación de servicios gratuitos no da derecho a mecenazgo en EEUU, aunque sí son deducibles los gastos incurridos por los contribuyentes que hagan en beneficio de la ENL. Un ejemplo de este caso es el de los voluntarios donde se permite deducir los gastos efectivamente pagados.

- 10) Se necesita un resguardo bancario que justifique la donación en dinero o una comunicación por escrito del donante donde conste el nombre del donatario, la fecha de la donación y la cuantía de la contribución. Además las ENL tienen la obligación de emitir certificados si reciben donaciones en dinero superiores a 250 euros. Se constituye como un requisito de la deducibilidad.

## 5.2. FRANCIA

Francia representa un modelo de referencia para España ya que gracias a la reforma que se llevó a cabo en 2003 mediante la aprobación de la *Loi n°2003-709 du 1er août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations*, el importe de las donaciones se incrementaron de forma muy considerable. La pretensión de esta norma era sobre todo implicar a particulares, empresas, fundaciones y asociaciones en la vida cultural.

A continuación nombramos los elementos característicos de la normativa francesa:

- 1) Las personas físicas pueden aplicarse una deducción equivalente al 66% de lo donado, pudiendo incrementarse hasta el 75% en el caso de ayudas a la alimentación y alojamiento de emergencia, entre otros casos excepcionales (Ponce, 2013, p.94). El límite de la deducción se fija en el 20% de la base imponible. Si se supera, las cantidades no deducidas podrán aplicarse en los cinco ejercicios siguientes.
- 2) La deducción que se aplica en la cuota del impuesto de las personas jurídicas que hacen donaciones a entidades no lucrativas es del 60% del valor de lo donado cuyo límite se fija en el 0,5% de la cifra de negocios. Si se excede este valor, ésta puede aplicar las deducciones que correspondan a los cinco ejercicios siguientes.
- 3) Los donantes tienen derecho a deducción cuando destinan las donaciones a fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública, fundaciones universitarias, organismos públicos o privados cuya gestión sea no lucrativa, los organismos de interés general y los establecimientos de enseñanza superior o enseñanza artística públicos o privados sin ánimo de lucro.

- 4) Las deducciones que dan lugar a deducción pueden ser dinerarias o en especies. Algunos ejemplos de éstas últimas son la donación de bienes muebles e inmuebles o de tecnología y por otra parte la posibilidad de la que disponen los trabajadores, que voluntariamente decidan dedicar tiempo de trabajo en beneficio de una entidad sin fin de lucro.
- 5) Existe un tipo de dación en pago para adquirir los llamados "Tesoros nacionales" con los que 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 la ceden a organismos públicos, o hasta un 40% si la guardan en propiedad.
- 6) La Ley francesa de 2003 creó un departamento específico dentro del ministerio llamado "Misión del Mecenazgo", que ejerce de intermediario para informar, actuar de intermediario y promover proyectos. Esta oficina trabaja mano a mano con la mayor asociación de difusión del mecenazgo de empresas.

### **5.3. ALEMANIA**

En Alemania no existe una definición para las entidades no lucrativas y tampoco una ley específica que regule los incentivos fiscales a los donantes, sino que las normas de los distintos impuestos (IRPF, impuesto sobre sucesiones y donaciones, etc) incorporan un apartado dedicado a este tema.

Estas normas no proporcionan una definición de lo que debemos considerar una actividad no lucrativa, por lo que es necesario acudir al Código Tributario (artículos 51 a 68<sup>24</sup>), el cuál fija los prerequisites que se deben cumplir para poder aplicar un trato fiscal privilegiado.

Las donaciones que cumplan los requisitos de los artículos 52 a 54 son deducibles en la base imponible tanto para personas físicas como jurídicas.

La reforma en 2007 estableció el límite de las deducciones en el 20% de la base imponibles. En el caso de empresas o empresarios puede aplicarse o el 20% de la base imponible o el 0,4% del importe de su cifra de negocios.

---

<sup>24</sup> Véase apéndice 4.

Por último debemos destacar que para que el donante pueda aplicar la deducción fiscal, la entidad sin fin de lucro debe emitir un justificante. Este justificante no es necesario si los donativos son menores a 200 euros.

#### **5.4. REINO UNIDO**

Se suele prestar especial atención a Reino Unido porque es el país cuyas cifras en cuestión de donaciones supera significativamente a los demás países europeos.

Existe una regulación específica para las *charities* (asociaciones, compañías u otro tipo de corporaciones constituidas para fines benéficos) pero no para las actividades de interés general.

A continuación vamos a destacar los puntos más relevantes:

- 1) La deducción se aplica en la base imponible tanto en el caso de las personas físicas como para las personas jurídicas, no en la cuota.
- 2) Las personas físicas no sólo pueden deducir fiscalmente las donaciones dinerarias realizadas en *charities* de Reino Unido sino también en otros países de la Unión Europea, Islandia o Noruega, siempre que sean equiparables estas entidades a las británicas.
- 3) En Reino Unido las donaciones tributan al 20%. Una vez pagado este impuesto, la *charity* obtiene el importe de la donación y puede reclamar el importe equivalente al impuesto que el contribuyente tuvo que pagar. Por lo tanto, para poder aplicar las deducciones que tocan, el contribuyente debe tributar en el impuesto sobre la renta o sobre los rendimientos de capital en el ejercicio en el que se realiza la donación, por un importe al menos igual al que la entidad donataria reclamará.
- 4) Otro sistema que permite a empleados hacer donaciones de forma directa a las *charities* detrayéndolas de sus salarios es el denominado "Payroll Giving scheme". Estas cantidades donadas se deducen por el empleador directamente de su salario antes de aplicar los correspondientes impuestos. La aplicación es sencilla en la gestión y en el coste.
- 5) Las empresas pueden aplicar una deducción por el valor de las donaciones de determinados tipos de inmuebles, acciones o valores, como en el caso de las personas físicas.

A continuación se presenta una tabla con algunos de los países tratados para constatar las grandes diferencias presentes entre países de la Unión Europea.

Cuadro 4. Comparación de deducciones fiscales en países europeos.

PAÍS	ESPAÑA	FRANCIA	ALEMANIA
IRPF	25%	66-75%	20% 100% (primer tramo)
IS	35%	60-90%	20% ó 0,4% del importe la cifra de negocio de la empresa

Fuente: Elaboración propia.

## 6. REFORMA FISCAL SOBRE LOS INCENTIVOS AL MECENAZGO EN ESPAÑA.

En España, la reforma de la Ley de Mecenazgo es esperada con ganas desde hace años. El motivo es que, dada la coyuntura por la que ha atravesado el país, las entidades culturales han tenido que prescindir de las subvenciones estatales de las cuáles antes gozaban y creen encontrar una alternativa en la iniciativa privada.

Desde un primer momento, España se fijó en el país vecino galo ya que en el año 2003 llevó a cabo una reforma que funcionó muy bien.

Como hemos tratado anteriormente en el trabajo, la desgravación en España para particulares era del 25% y para las empresas un 35%. Es éste uno de los puntos que ya se han tratado en la reforma aprobada, ya que, sabiendo que en Francia las empresas disfrutaban de una deducción del 60% sobre el total de lo aportado y un 66% en el caso de los individuos, llegando

en algunos casos al 75%<sup>25</sup>, se piensa que una buena forma para incentivar el mecenazgo es elevar las deducciones fiscales en nuestro país. Además, en países como Alemania o Estados Unidos se deduce en algunos casos el 100 % de lo aportado, con topes distintos según los países.

Aunque el Gobierno ha sido reticente ante la idea de aumentar el porcentaje de deducción (ya que son ingresos que deja de percibir el Estado), finalmente aprobaron el incremento de este porcentaje de deducción dadas las expectativas de su gran efectividad.

Según anunciaba El País en su sección de Economía (23 de Agosto de 2014) antes de aprobarse la reforma fiscal, el Ministerio de Hacienda estaba dispuesto a aumentar en un 5% las deducciones para los donativos que hagan los particulares y las empresas, con el fin de mejorar la financiación de actividades no lucrativas. Pasa por tanto en el caso de las personas de una deducción del 25% al 30% en el IRPF en 2016 y en el caso de las empresas de un 35% a un 40% en el IS si mantienen las aportaciones durante al menos tres años<sup>26</sup>.

En segundo lugar, el proyecto de Ley de Mecenazgo quería establecer mejoras en la microfinanciación colectiva para actividades sin ánimo de lucro. Este proyecto afirmaba que se aplicaría una deducción del 75% en el IRPF para donativos de hasta 150 euros y en el caso de que supere este importe se aplicará el 30% que es el porcentaje general.

Por último, la reforma pretendía unificar los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público con las actividades prioritarias de mecenazgo (las cuáles tienen una deducción adicional del 5% y están determinadas en los Presupuestos del Estado). El resultado es que si una sociedad realiza donaciones a este tipo de actividades durante tres ejercicios seguidos tendrán una deducción, no del 40%, sino del 45%.

El tiempo ha pasado y en Enero de 2015 ha entrado en vigor la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE núm. 288 de 28 de noviembre), la cual introduce modificaciones en la Ley 49/2002,

---

<sup>25</sup> En el caso de ayudas a la alimentación y alojamiento de emergencia, entre otros casos excepcionales.

<sup>26</sup> Incorporan el concepto de fidelización, en la cual incurrirá una empresa que realice donaciones a la misma entidad por importes iguales o crecientes durante al menos 3 años.

cuyas novedades afectan en el incremento de los tipos de deducción aplicables, por los donativos realizados por las personas físicas y/o jurídicas a entidades acogidas al régimen fiscal especial.

Cuadro 5. Evolución de los tipos de deducción en el IRPF.

Personas físicas (IRPF)	2014	2015	2016 y siguientes
<b>Primeros 150 euros</b>	25%	50%	75%
<b>Resto (&gt;150 euros)</b>	25%		
-Sin fidelización		27,5%	30%
-Con fidelización		32,5%	35%
<b>Límite deducción sobre</b>			
<b>Base Liquidable</b>	10%	10%	10%

Fuente: Secretaría de Estado de Cultura del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte.

Cuadro 6. Evolución de los tipos de deducción en el IS.

Personas jurídicas (IS)	2014	2015	2016 y siguientes
<b>Donación:</b>			
- Sin fidelización	35%	35%	35%
- Con fidelización	35%	37,5%	40%
<b>Límite deducción sobre</b>			
<b>Base Imponible</b>	10%	10%	10%

Fuente: Secretaría de Estado de Cultura del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte.

Transcurridos siete meses desde que entraron en vigor estas modificaciones, el Secretario de Estado de Hacienda, Miguel Ferre, ha valorado positivamente estos cambios afirmando que "La reforma tributaria multiplica los incentivos al mecenazgo, situándolos a nivel europeo" y además que "El régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos es de los más beneficiosos de Europa"(15 de julio de 2015). Pese a estos comentarios tan positivos sobre los cambios acaecidos con este refuerzo a los incentivos fiscales, siguen escuchándose voces de los actores sociales asegurando que no es suficiente, ya que distamos mucho, por ejemplo, de nuestro vecino galo, el cual se toma hoy en día como ejemplo a seguir.

## 7. TENDENCIA ACTUAL DEL MECENAZGO.

La aprobación de la reforma sobre los incentivos fiscales al mecenazgo, en vigor en enero del 2015, perseguía el claro objetivo de incentivar la cultura y la colaboración privada en ciertas actividades de interés general. Sin embargo, existe una opinión bastante generalizada de que ésta no ha sido suficiente<sup>27</sup> ya que la Ley 49/2002 es muy limitada y queda lejos del impacto conseguido por las medidas adoptadas en otras legislaciones europeas más ambiciosas<sup>28</sup>.

Ante la continua desconfianza en que la legislación estatal vaya a satisfacer las necesidades que requiere la situación actual en el sector cultural, algunas Comunidades han decidido tomar cartas en el asunto aprobando sus propias normas para intentar conseguir mejores resultados (este es el caso de Navarra<sup>29</sup> y las Islas Baleares<sup>30</sup>) o presentando proposiciones de modificaciones de la Ley 49/2002 ante el Congreso (como hizo el Grupo Parlamentario Catalán Convergència i Unió el pasado 23 de mayo de 2014<sup>31</sup>).

De igual forma, varias entidades beneficiarias del régimen especial de mecenazgo han querido expresar su opinión y proporcionar una serie de sugerencias en esta cuestión, ya que consideran la reforma de la Ley de Mecenazgo como una prioridad, siendo necesaria su adaptación a las necesidades actuales que trataremos a continuación.

La Fundación Arte y Mecenazgo<sup>32</sup> y la Asociación Española de Fundaciones coinciden en que se debería ampliar la tipología de entidades

---

<sup>27</sup> Es pronto para valorar los resultados obtenidos desde la aprobación de la nueva reforma ya que sólo ha pasado medio año pero si nos comparamos con los países antes analizados, vemos que nuestra Ley de Mecenazgo se queda atrás no cumpliendo las necesidades actuales.

<sup>28</sup> Proposición de Ley de modificación 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 presentada por el Grupo Parlamentario Catalán (Convergència i Unió).

<sup>29</sup> Ley Foral 8/2014, de 16 de Mayo, reguladora del mecenazgo cultural y de sus incentivos fiscales en la Comunidad Foral de Navarra. BON núm. 101 de 26 de mayo de 2014.

<sup>30</sup> Ley 3/2015, de 23 de marzo, por la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributarias. BOIB núm. 44 de 28 de Marzo de 2015 y BOE núm. 96 de 22 de Abril de 2015.

<sup>31</sup> CIU se basa en el modelo de legislación francés a la hora de establecer los cambios de la Ley de Mecenazgo.

<sup>32</sup> Creada a iniciativa de "La Caixa", presentó en 2013 un conjunto de medidas para promover el mercado y mecenazgo en el sector artístico.

susceptibles<sup>33</sup> de beneficiarse del mecenazgo y reconocer la prestación de servicios gratuitos como aportaciones deducibles en el IS o en el IRPF del empresario prestador, reconociendo así la labor social y económica de profesionales y empresas tan relevantes en la actualidad para estas entidades.

Además, referente a la normativa tributaria, las entidades consignadas en el párrafo anterior, proponen incrementar los porcentajes de deducción en la cuota del IRPF, del IS y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, por las donaciones y aportaciones que se realicen a entidades beneficiarias del mecenazgo. Moreno (2012) asegura que la deducción del IRPF y el IS debería ser al menos del 50%.

Por su parte, CIU es un poco más exigente con el aumento de estos porcentajes afirmando la necesidad de que sea del 65% en el caso de las personas físicas y al 55% para las personas jurídicas, aproximándonos así a los tipos de deducción franceses, país al cual toma como ejemplo a seguir.

Otra reforma muy demandada por estas asociaciones y fundaciones (aunque con la reforma anterior ya se ha visto muy potenciado este aspecto) es la necesidad de incentivar las pequeñas donaciones dinerarias que no superen los 150 euros mediante la deducción del 100% en la cuota del IRPF. Este tipo de donativos denominados "crowdfunding" o "micromecenazgo", son cada vez más utilizados, debido a la expansión de las nuevas tecnologías y el acceso a plataformas de internet (Ponce, 2013). Esta forma de mecenazgo está contribuyendo a potenciar las acciones de participación ciudadana en la financiación de las actividades de interés general.

Por otra parte, la Fundación Arte y Mecenazgo (2013) plantea que "frente a la normativa dispersa, anacrónica, contradictoria y disuasoria que bloquea el potencial del sector, se propone un nuevo enfoque global en torno a la regulación y tributación, haciendo especial énfasis en la conexión entre lo privado y lo público". Esta afirmación impulsa la idea de la creación de un organismo que ejerza de intermediario para informar y promover proyectos, tal como lo hace la *Mission Mécénat* en Francia y *Arts & Business* en Reino Unido, los cuales desempeñan la función de mediadores con las grandes

---

<sup>33</sup> CIU propone incluir los consorcios promovidos o participados por Administraciones Públicas con finalidad de interés general.

asociaciones culturales del mecenazgo y crea puntos de encuentro entre mecenas y organizaciones sin ánimo de lucro, proporcionando de esta forma un abanico de posibilidades de financiación mucho más allá de donde llega el Estado (Ponce,2013). Por último, aconsejan que la Ley otorgue relevancia pública a la figura del mecenas.

## **8. CONCLUSIONES**

En el presente estudio se ha sintetizado un conjunto de aspectos ligado estrechamente con la cultura y los beneficios fiscales que se reconocen a las formas en las que se presentan.

A continuación se enumeran las conclusiones más relevantes que podemos extraer de este trabajo:

1. Los sujetos beneficiarios de la Ley 49/2002 de Mecenazgo se pueden categorizar entre personas físicas y personas jurídicas. Este hecho provoca asimetrías ya que los tipos de deducción sobre los donativos aportados son diferentes según el impuesto al que estén sujetos. El tipo ordinario de deducción en el caso del IRPF es del 30% a partir del 2016, mientras que en el IS es del 35% sin fidelización y 40% en el caso de que se destine durante tres o más ejercicios seguidos las donaciones a la misma entidad (excluyendo los supuestos de incentivación privilegiada como es el caso de las actividades prioritarias que cuentan con una deducción adicional del 5%).
2. El mecenazgo en sentido estricto admite las dos categorías (físicas y jurídicas), mientras que las otras dos modalidades (donaciones y convenios de colaboración), están vedadas a las personas físicas que no obtengan rendimientos procedentes de actividades económicas.
3. Se aplican distintos criterios de valoración para determinar la base imponible en relación con los mismos tipos de conductas. El cálculo de las donaciones de bienes es distinto según estén sujetos al IRPF o al IS.
4. Existen diferentes techos o umbrales de aplicación de las deducciones. En el caso del IRPF tiene un techo del 10% y se aplica sobre la base liquidable del contribuyente, mientras que en el caso del

IS el techo es del 10% y se aplica a la base imponible (15% en el caso del mecenazgo prioritario).

5. También existen diferencias en la posibilidad de aplicación a periodos impositivos posteriores en caso de desbordamiento de techos. En el caso del IRPF no se admite esa posibilidad, mientras que si se hace en el IS, sí.

Por otro lado, exponemos las conclusiones del breve estudio comparativo de la normativa de otros países en relación a España:

1. En el caso de las personas físicas, en Estados Unidos, todos los donantes se benefician de los incentivos, favoreciendo sobre todo a los contribuyentes de rentas altas persiguiendo alcanzar la eficiencia. Sin embargo, en el caso español, sólo donaciones pequeñas son objeto de estos beneficios pudiéndolo constatar una vez más con la última reforma aprobada con la que donaciones hasta 150 euros tienen una deducción del 75%.
2. En el caso de las personas jurídicas, las donaciones no tributan en Estados Unidos, pero en España se puede incluso llegar a conseguir una renta positiva en el caso de que el tipo de gravamen sea inferior a la deducción en la cuota.
3. Los sistemas de mecenazgo de los países analizados (Estados Unidos, Francia, Alemania, Reino Unido y España) presentan diferencias en los siguientes puntos:
  - Inclusión o no de las personas físicas como beneficiarias de los incentivos al mecenazgo.
  - Diferentes límites y porcentajes fijados por cada país tanto para personas físicas como para personas jurídicas,
  - La forma en que se especifica qué entidades te dan derecho a percibir estos beneficios y cuáles no,
  - El procedimiento que se lleva a cabo si se ha donado la cantidad monetaria o en especies a una Entidad No Lucrativa que resulta que posteriormente no cumple con los requisitos.

- Diferente tratamiento en la normativa nacional de mecenazgo en cuanto a donaciones efectuadas a ESFL no residentes, donde en unos países éstas se reconocen y en otros no.

En definitiva, podemos concluir que aunque las diferencias entre países son sustanciales, todos ellos aspiran a tener un sistema de mecenazgo eficiente y eficaz en la consecución de los objetivos.

España en este sentido, atendiendo a las voces expertas que tratan este tema debería llevar a cabo una serie de reformas, que resumiendo el apartado en el que lo tratamos serían las siguientes: ampliar las entidades susceptible de beneficiarse de este régimen especial, , incrementar los porcentajes de deducción tanto en el IRPF como en el IS, incentivar el micromecenazgo o crowdfunding con deducciones del 100% con el fin de incentivar la participación ciudadana y por último, la creación de un organismo que sirva de mediador entre los organismos públicos y privados.

## 9. BIBLIOGRAFÍA

Agea Rodríguez, S. (2012): "Ley de Mecenazgo y las fundaciones de investigación y ciencia". *Lychnos* nº10.

Albi Ibáñez, E. y otros (1992): *Teoría de la Hacienda Pública*. Ed. Ariel Economía, Barcelona.

Albi Ibáñez, E. (2003): *Economía de las artes y política cultural*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

Asociación Española de Fundraising (2012): *Jornada sobre la ley de mecenazgo y la gobernanza en las entidades no lucrativas*. Madrid. Blázquez

Lidoy, A. y Peñalosa Esteban, I. (2013): "El régimen fiscal del mecenazgo en el derecho comparado". *Participación cívica y Filantropía*, Nº 872, pp. 93-101.

Boas, Franz (1940): *Race, Language, and Culture (La raza, el lenguaje y la cultura)*. University of Chicago Press, Chicago.

De la Torre Sotoca, J.D. (2013): *Beneficios fiscales al sector cultural*. Editorial Comares, Granada.

Giddens, A. (1989): *Sociología*. Alianza Editorial, Madrid.

Grampp, W. D. (1989): *Pricing the priceless. Art, Artists and Economics*. Basic Books Inc., Publishers, Nueva York. Traducido al español bajo el título *Arte, Inversión y Mecenazgo* (1991), Ed. Ariel, Barcelona.

Heilbrun, J. y Gray, C.M (1993): *The Economics of Arts and Culture. An American Perspective*. Cambridge University Press, Cambridge.

Sánchez Huete, M. (2005): *Las entidades beneficiarias del mecenazgo. Reflexiones sobre la justificación de un régimen privilegiado*. Disponible en <http://libros-revistas-derecho.vlex.es/vid/beneficiarias-mecenazgo-privilegiado-290950> [Consulta: 17/05/2014]

La Fundación Arte y Mecenazgo (2013): Nota de prensa "La Fundación Arte y Mecenazgo presenta un conjunto de medidas para promover el mercado y el mecenazgo en el sector artístico". Madrid.

Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. B.O.E de 24 de diciembre.

Ley 3/2015, de 23 de marzo, por la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributarias. BOIB núm. 44 de 28 de Marzo de 2015 y BOE núm. 96 de 22 de Abril de 2015.

Ley Foral 8/2014, de 16 de Mayo, reguladora del mecenazgo cultural y de sus incentivos fiscales en la Comunidad Foral de Navarra. BON núm. 101 de 26 de mayo de 2014.

Martín Pascual, C. (2003): *El régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos en la Ley 49/2002, de 23 de Diciembre*. Ed. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

Ministerio de Educación, Cultura y Deporte (2015). Área de Cultura. Industrias Culturales y Mecenazgo. Disponible en <http://www.mecd.gob.es/cultura-mecd/areas-cultura/industriasculturales.html> [consulta: 03/05/2015]

Moreno Cea, F. (2012). "Impulso del mecenazgo cultural. Las reformas legales necesarias". *Nueva Revista*. N°39.

O'Hagan, J. W. (1998): *The State and The Arts: an analysis of key policy issues in Europe and the United Estates*. Edward Elgar, Cheltenham.

Palencia-Lefler Ors, M. (2007): "Donación, mecenazgo, patrocinio como técnicas de relaciones públicas al servicio de la responsabilidad social corporativa". En: *Anàlisi* 35, Universitat Pompeu Fabra, pp 153-170.

Peñuelas y Reixach, L. y Casanellas Chuecos, M. (2003): *El nuevo régimen tributario del mecenazgo*. Marcial Pons, Madrid.

Pigou, A.C. (1920): *Economics of welfare*. Macmillan. Londres.

Ponce Velasco, P. (2013): "Mecenazgo, ¿por qué una reforma normativa?" , *Revistas ICE*, Nº 872, pp. 93-101.

Proposición de Ley, 23 de mayo de 2014, Núm 183-1. Proposición de Ley de modificación 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. Presentada por el Grupo Parlamentario Catalán (Convergència i Unió).

Serrán Pagán. F. (1980): *Cultura Española y Autonomías*. Ed. Ministerio de Cultura, Secretaría General Técnica, Madrid.

Sérvulo González, J (2014): Las empresas podrán reducirse el 40% de lo que inviertan en mecenazgo.

Soler, M. (1983): *Incentivos a la inversión y justicia tributaria*. S. L. Civitas Ediciones, Madrid.

Stiglitz, J.E. (1988): *La Economía del Sector Público*. Varias Ediciones. Ed. Antoni Bosch, Barcelona.

Throsby, D. (2001): *Economics and Culture*. Cambridge University Press, Cambridge.

Tylor, E.B. (1871): *La Ciencia de la Cultura*. En Kahn, J.S. (1975): *El Concepto de Cultura. Textos Fundamentales*. Ed. Anagrama. Barcelona.

UNESCO (1982). Declaración de México sobre las políticas culturales. Conferencia mundial sobre las políticas culturales. Mundiacult.

Vicente Hernández, E. (2007): *Economía del Patrimonio Cultural y políticas patrimoniales*. Instituto de estudios fiscales, Madrid.

Yábar Sterling, A. y Pérez-Bustamante, D. (2010): "El valor económico de los bienes culturales y ambientales. Cultura, desarrollo y sostenibilidad." *Observatorio Medioambiental*, Nº 13, 41-63.

## **10. APÉNDICE**

### **Apéndice 1. El destinatario del mecenazgo.**

Las entidades configuradas en la lista cerrada (no basta con que sea un donativo a favor de cualquier identidad) que tienen mayor conexión con el ámbito cultural son:

- Ciertas entidades sin fines de lucro.
- El Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, Organismos autónomos del Estado y las entidades autónomas de carácter análogo de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales. No se da cobertura a otras personas jurídico que no sean las mencionadas.
- Las universidades públicas y colegios mayores adscritos a las mismas.
- El Instituto Cervantes, el Institut Ramón Llull.
- El Museo Nacional del Prado y el Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía.
- Otras entidades asimiladas como por ejemplo el Museo Nacional de Arte de Cataluña, Cruz Roja Española, Iglesia Católica y otras iglesias, etc.

Podemos decir por tanto que se trata de entidades públicas y otras entidades que se les asimila a tal carácter por perseguir fines de interés general y que la ley atribuye estos incentivos fiscales por mecenazgo sólo a una enumeración cerrada de las entidades potencialmente beneficiarias de los donativos.

### **Apéndice 2. Actividades consideradas donativos.**

- a) Donativos y donaciones dinerarios, de bienes o de derechos.
- b) Cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.
- c) La constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizada sin contraprestación.
- d) Donativos o donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, que estén inscritos en el Registro general de bienes

de interés cultural o incluidos en el Inventario general a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

- e) 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.

Cualquier otro supuesto no entra dentro del ámbito de aplicación del mecenazgo y no se le podrá aplicar el incentivo fiscal.

### **Apéndice3. Requisitos para la consideración de donativo.**

Ciertos requisitos son necesarios para poder reconocer la incentivación fiscal. Los más representativos son los siguientes:

- a) Los donativos deben ser irrevocables, puros y simples. No se admiten las donaciones remuneratorias, onerosas ni las donaciones con reversión. Sin embargo, sobre las admitidas sí se posibilita la existencia de revocación de la donación (llevándose a cabo en este caso la regularización de los beneficios fiscales obtenidos).

Hay que destacar también el hecho de que los legados o herencias a favor de las mismas entidades beneficiarias no se consideran dentro de la figura del donativo aunque se trate igualmente de una transmisión a título gratuito.

- b) Normalmente no se establecen condicionantes de destino específico de los bienes donados aunque se sabe que las entidades donatarias lo deben dedicar a sus finalidades.
- c) Se establecen criterios de valoración específicos de los distintos bienes y derechos donados a efectos de la práctica de la deducción. El valor resultante no debe superar el valor normal de mercado del bien o derecho transmitido. Se recoge en el artículo 18 de la Ley 49/2002.
- d) La justificación de los donativos, recogida en el artículo 24 de la Ley 49/2002 justifica la efectividad de los donativos mediante certificación expedida por la entidad beneficiaria con los requisitos que se establezcan reglamentariamente.
- e) Obligación de las entidades beneficiarias de acreditar la efectividad de la donación efectuada por medio de la expedición de una certificación.

**Apéndice 4. Requisitos fijados en el Código tributario alemán que se deben cumplir para recibir un trato fiscal privilegiado.**

- El artículo 51 fija las entidades susceptibles de contribuir a los fines de interés general: sociedades de responsabilidad limitada, personas jurídicas de Derecho privado (asociaciones y fundaciones), personas jurídicas de Derecho público que lleven a cabo actividades económicas.
- El artículo 52 señala bajo qué condiciones se puede entender que las corporaciones persiguen fines de utilidad pública.
- El artículo 53 muestra los casos que persiguen fines benéficos.
- El artículo 54 muestra los supuestos donde se persiguen fines religiosos.
- El artículo 55 contiene disposiciones con la finalidad de asegurar que solo la promoción altruista de los fines de interés general se encuentra fiscalmente privilegiada.