

CONCLUSIONS I PROPOSTES DEL SEMINARI DE FISCALITAT PER A ASSOCIACIONS ORGANITZAT PER LA XARXA D'ASSOCIACIONISME DE CATALUNYA A BARCELONA, EL 15 DE JUNY DE 2015

Cap a un marc legal i fiscal que incentivi l'associacionisme

1.- Preàmbul

El dret d'associació és un dret fonamental de totes les persones, reconegut a l'article 20 de la Declaració Internacional de Drets Humans, adoptada i proclamada per la Resolució de la l'Assemblea General 217 A (iii) de 10 de desembre de 1948 de l'ONU. A casa nostra el dret d'associació es reconeix a l'article 22 de la Constitució Espanyola i es regula per la Llei Orgànica 1/2002 de 22 de març. La Constitució també reconeix el dret de fundació per a fins d'interès general, per bé que es tracta d'un dret substantiu de caràcter sòcio-econòmic, però privat del caire de dret fonamental.

L'exercici d'aquests drets es fa efectiu mitjançant la creació de persones jurídiques, les associacions i les fundacions, un cop constituïdes les quals, cal regular-ne el seu funcionament i com s'estableixen les seves relacions amb els altres subjectes de Dret, en ares de la seguretat del tràfic jurídic. Aquesta regulació pot contribuir a fomentar aquests drets o pot suposar, en la pràctica almenys, un obstacle per exercir-los de manera efectiva, qüestió que, per bé que és important en tots els àmbits, cobra un relleu especial en els aspectes fiscals, comptables i laborals.

La **XARXA D'ASSOCIACIONISME DE CATALUNYA** ha promogut i celebrat el 17 de juny de 2015 el **Seminari de fiscalitat per a associacions** per analitzar el marc normatiu actual i determinar si contribueix a fer efectiu el dret fonamental d'associació o si, contràriament, les diverses obligacions que s'imposa a les entitats no lucratives, esdevenen un obstacle a l'exercici del dret. El propòsit del seminari és elaborar propostes reguladores que, sense menystenir la seguretat jurídica, contribueixin al foment de les associacions, atesa la seva contribució inqüestionable a l'interès general.

La Xarxa està actualment integrada per 38 entitats, que desenvolupen la seva activitat, entre d'altres, en els àmbits culturals, veïnals, polítics, de la gent gran, educatiu o de la salut. 24 e'jelles són entitats de primer grau i 14 de segon grau o de grau superior. Aquest document recull les conclusions del **Seminari de fiscalitat per a associacions** promogut per la **XARXA D'ASSOCIACIONISME DE CATALUNYA** i es formulen igualment

les propostes de canvi normatiu que els participants consideren necessàries per poder desenvolupar les seves activitats, en compliment de les finalitats d'interès general que la ciutadania persegueix a través de la seva agrupació privada en associacions i altres entitats no lucratives.

2.- Problemàtica que el marc legal actual suposa per a les associacions

El marc normatiu actual que afecta a les associacions ha modificat, en pocs anys, els deures que aquestes han de complir per desenvolupar la seva activitat, activitat que es du a terme en compliment dels seus fins socials, que contribueixen de substantiva manera a la consecució de l'interès general, com a actors essencials en la construcció d'una societat equitativa i vertebradors de la participació democràtica dels ciutadans.

D'aquest paper se'n va fer ressò el legislador estatal a la Llei 30/1994, de 24 de novembre, la Llei de Fundacions i incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, coneguda com a "Llei de mecenatge", l'Exposició de Motius de la qual establí: *«A esa necesidad se une otra, también actual pero no estrictamente jurídica, cual es la de estimular la iniciativa privada en la realización de actividades de interés general. Como la primera, también esta necesidad de estímulo es ineludible, vistos la dificultad de los poderes públicos de atender plenamente ese interés general y el protagonismo que la sociedad reclama y entrega a las variadas entidades sin ánimo de lucro.»*

És la seva contribució a les finalitats altruistes, d'interès general, la que fonamenta que aquestes entitats rebin un tractament fiscal favorable en quant als resultats econòmics que obtinguin al final de l'exercici. Aquest tractament bonificat no afecta a la totalitat dels seus rendiments, sinó només als que tenen caràcter típicament associatiu (quotes de socis, donatius, donacions, increments patrimonials posats de manifesta per la transmissió d'actius dels elements afectes al desenvolupament de les activitats que els són pròpies, subvencions corrents...).

La característica comuna de les rendes exemptes d'impostos és el seu caràcter lucratiu, és a dir, no són onerosos, no constitueixen una contraprestació per un servei o bé concret, doncs en aquest cas ens trobaríem davant rendes subjectes a tributació.

Però, en el comú dels casos, aquests ingressos no són suficients per atendre la totalitat de les despeses que comporta el compliment de les finalitats de les associacions. I així, per incrementar els seus ingressos i cobrir-ne les despeses, han de desenvolupar altres

activitats: publicació de llibres i venda, organització d'exposicions, arrendament de les seves instal·lacions a tercers, organització de serveis de bar a festes majors i altres actes, venda de loteria per Nadal o organització de jocs d'atzar, així com la prestació puntual de serveis o de venda de productes, entre d'altres.

Amb la legislació actual aquestes activitats tenen naturalesa econòmica i, en general, estan subjectes a tributació a l'Impost sobre Societats, a l'Impost sobre el Valor Afegit i a altres tributs generals –Impost d'Activitats Econòmiques, p. Ex. - o especials –com els de jocs d'atzar- així com a altres exaccions –un exemple en són els drets d'autor-. A banda del deure de pagament del tribut, les entitats no lucratives han de complir altres deures de naturalesa formal, com els de presentar diverses declaracions tributàries o el dur la seva comptabilitat.

Alhora, per complir les seves finalitats, en desenvolupar la seva activitat associativa –i amb més motiu quan l'entitat desenvolupa alguna activitat econòmica- les entitats no lucratives requereixen de persones que les duguin a terme, persones que poden actuar en règim de voluntariat o poden fer-ho establint relacions professionals o laborals, relacions totes elles que també es troben subjectes a regulació.

En el cas de la contribució de les persones voluntàries, per la Llei estatal 6/1996, de 16 de gener, del Voluntariat; en el cas de la prestació de serveis professionals per un empresari professional individual, es troben subjectes al règim de retenció de l'impost de la renda de les persones físiques; i també cal practicar retencions si l'entitat disposa d'un local en règim de lloguer; en tots els casos de prestació de serveis o lloguer, ja es tracti de persona física o de persona jurídica, si el volum econòmic anual d'aquestes relacions supera els 3.000 €, IVA inclòs, cal complir deures formals d'informació estadística; si la relació és de caire laboral, a més de la retenció de la retribució dels treballadors, s'han de fer efectives les contribucions a la Seguretat Social.

Els paràgrafs anteriors tenen per objecte exemplificar com la regulació actual regulació imposa tot un seguit de deures a les associacions, deures que a vegades s'equiparen als de les persones jurídiques que desenvolupen una activitat empresarial. Per això, el seminari ha analitzat la normativa aplicable, les problemàtiques que se'n deriven i, després d'un debat profund i participatiu, s'han formulat les conclusions que figuren a l'apartat 3, que inclouen diverses propostes concretes de regulació que demandem les entitats no lucratives integrants de la Xarxa, acompanyades de la justificació i causes que motiven les peticions de canvi normatiu.

3.- Marc fiscal. Propostes de nova regulació

3.1.- Establiment d'un estatut fiscal de les associacions, comú per a totes les que compleixin finalitats d'interès general. Eliminació de la declaració d'utilitat pública.

La primera Llei de mecenatge espanyola, la citada Llei 30/1994, va ser substituïda per la vigent Llei 49/2002, de 23 de desembre, de Règim Fiscal de les Entitats Sense Finalitat Lucrativa i Incentius Fiscals al Mecenatge.

Entre els propòsits del legislador la nova Llei ha pretès sistematitzar i harmonitzar la legislació aplicable a les entitats sense finalitat lucrativa, tant en quant a les entitats, com en quant a les aportacions que els privats efectuen a aquestes entitats, i així es diu a l'Exposició de Motius:

«La finalidad que persigue la Ley es más ambiciosa que la mera regulación de un régimen fiscal propio de las entidades sin fines lucrativos, ya que, como su propio título indica, esta norma viene a establecer también el conjunto de incentivos que son aplicables a la actividad de mecenazgo realizada por particulares. En efecto, si bien la Ley 30/1994 contenía ya una serie de preceptos destinados a estimular la participación del sector privado en las actividades de interés general, la realidad permite constatar que su eficacia ha sido limitada.»

No obstant, **la nova Llei, com la seva predecessora, no són aplicables a la totalitat d'entitats no lucratives, ni la regulació continguda a la norma és comprensiva de la totalitat dels deures tributaris que afecten o poden afectar a aquestes entitats.** Ans al contrari, el primer que crida l'atenció és que bona part de les entitats sense finalitat lucrativa (almenys, la majoria de les associacions) queden fora de l'àmbit de la Llei, que només s'aplica a les fundacions, a les associacions que hagin estat prèviament declarades d'utilitat pública (una minoria molt petita de les nostres organitzacions), a les seves federacions i a les entitats o tipologies específicament esmentades en el text.

Així doncs, per determinar el règim fiscal aplicable a la major part de les associacions cal analitzar la regulació de cadascun dels impostos, doncs la majoria d'associacions queden fora del règim de mecenatge.

Una demanda que des del món associatiu es formula als diferents governs, ja durant els treballs d'elaboració de la Llei de mecenatge de 1994, és la de posar fi a la vella separació entre associacions d'utilitat pública i associacions que no han rebut aquest

reconeixement, merament administratiu, separació que procedeix d'èpoques pre-democràtiques, en què el dret d'associació no era reconegut com un dret fonamental inherent a l'èsser humà i èpoques en les que les associacions podien ser intervingudes, i fins i tot dissoltes, per decisió administrativa. La proposta consisteix en eliminar la diferència entre associacions d'utilitat pública i associacions que o han rebut aquesta qualificació, com a criteri per determinar si una associació pot ser o no tributària del règim fiscal de mecenatge. Considerem que el fonament d'aquest règim ha de raure en les finalitats d'interès general que persegueixi l'entitat.

Altrament, tenint en compte la major exigència quant la compliment dels deures formals a aquestes entitats considerem que el règim de mecenatge ha de ser voluntari, per tal que s'hi acullin les entitats que ho considerin adient i expressament ho sol·licitin, mentre les que no ho precisin, puguin disposar d'un règim més simplificat.

Primera proposta:

Per això, com a primera conclusió, considerem que cal modificar l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, per tal que, en l'enumeració de les entitats subjectes a la Llei es faci una referència a les associacions d'interès general, suprimint el requisit administratiu de la declaració d'utilitat pública. Proposem la següent redacció:

Artículo 2. Entidades sin fines lucrativos

Se consideran entidades sin fines lucrativos a efectos de esta Ley, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el artículo siguiente:

a) Las fundaciones.

*b) Las asociaciones **de interés general que voluntariamente se acojan al régimen regulado en esta Ley.***

c) Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que tengan alguna de las formas jurídicas a que se refieren los párrafos anteriores.

d) Las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones.

e) Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.

f) Las federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores.

3.2.- Simplificació de la regulació actual i inclusió dels diferents deures i tributs en una única norma legal.

La Llei 49/2002 tampoc no conté un règim fiscal complert que s'apliqui a les entitats subjectes a la Llei. Impostos tant importants com l'IVA ni tan sols són esmentats al text legal. Alhora, la Llei es limita a contenir normes especials aplicables als diversos tributs, com per exemple, a l'Impost sobre Societats, de manera que en tot allò no regulat per les normes especials, cal aplicar les regles generals de l'impost, fent necessari integrar diverses normes legals per a un únic acte jurídic.

A la complexitat normativa abans referida en quant als deures de pagament tributari, que obliga a l'aplicació simultània de cadascuna de les lleis especials de l'impost, junt amb la Llei de mecenatge, s'hi suma la complexitat en quant al compliment dels deures formals. Alguns d'aquests deures es recullen a la llei reguladora de cada tribut, como per exemple, el deure de presentació d'alguns impostos, fins i tot quan l'entitat no està obligada al seu pagament, com succeeix en el cas de l'Impost de Societats en obtenir tan sols rendiments exempts de tributació, o com s'ha apuntat anteriorment, en el cas de l'IVA en quant als deures d'informació estadística.

Entre els deures formals que han de complir les entitats no lucratives, s'hi inclou el de portar una comptabilitat ordenada, d'acord amb el Pla General de Comptabilitat, aprovat pel Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre, però cal tenir en compte, a més, les especialitats contingudes al Reial Decret 1491/2011, de 24 d'octubre, que aprova les normes d'adaptació del Pla General a les entitats sense finalitat lucrativa o la Resolució de 26 de març de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual s'aprova el Pla de Comptabilitat per a petites i mitjanes entitats sense finalitat lucrativa, segons correspongui.

Segona proposta:

Per això, considerem imprescindible simplificar la regulació tributària, tant en quant als deures econòmics, com en els formals, en un únic cos configurat com a veritable estatut fiscal de les entitats no lucratives, fundacions, associació d'interès general i les altres entitats actualment contingudes a la Llei 49/2002 (en especial al seu article 2, però també les de les seves Disposicions Addicionals Cinquena a Tretzena). A més, caldria implementar mesures de simplificació en la complimentació dels impostos, en especial a l'Impost de Societats, creant des de l'AEAT un programa fàcil de manipular pels administrats, de tall similar al programa P.A.D.R.E. per a les persones físiques, tal com proposem a l'apartat 3.3.4.

3.3.- Propostes de regulació en quant a l'Impost de Societats.

3.3.1.- Exempció de les activitats econòmiques, sempre que els seus resultats s'apliquin íntegrament al compliment de les finalitats associatives i clarificació de les rendes exemptes.

Tant la regulació de la Llei 49/2002, com la Llei actual de l'Impost sobre Societats, la Llei 27/2014, mantenen el règim tradicional a casa nostra d'exempció parcial, segons el qual només estan exemptes de tributació per aquest impost les rendes que deriven de la pròpia naturalesa no lucrativa de l'entitat, és a dir, aquelles que no constitueixen pròpiament una contraprestació per l'obtenció de béns, serveis o avantatges prestats per l'associació. Les altres rendes, en particular, les procedents del desenvolupament d'una explotació econòmica, estan subjectes a l'impost, i per tant, cal tributar pels resultats econòmics que derivin d'aquestes rendes.

En el cas de les entitats subjectes al règim de mecenatge, l'article 7 de la Llei 49/2002 declara l'exempció de les rendes derivades d'explotacions econòmiques sempre que aquestes es desenvolupin en compliment de l'objecte o finalitat específica de l'entitat. Aquesta exempció deixa fora del seu àmbit totes les rendes que les associacions obtenen pel desenvolupament d'altres activitats, malgrat que resultin imprescindibles per cobrir les despeses en què incorre l'associació en compliment dels seus fins, com en els casos que a títol d'exemple hem referit a l'apartat 2 d'aquest document.

Considerem que el fonament de tota exempció ha de venir determinat pel destí de les rendes al compliment de les finalitats d'interès general, l'atenció de les quals correspon a -i del qual n'és i ha de ser garant- l'Estat, entès en sentit ampli de "*res pública*", la cosa pública, allò que ens implica a tots.

Tercera proposta:

Per aquest motiu considerem que les rendes exemptes, inclosiu les que provinquin d'explotacions econòmiques, ho han de ser sempre que s'apliquin íntegrament al compliment de les finalitats d'interès general que persegueix l'associació. Per això proposem que el primer paràgraf de l'article 7 de la Llei 49/2002 ha de tenir el següent redactat:

Artículo 7. Explotaciones económicas exentas

Están exentas del Impuesto sobre Sociedades las rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos que procedan de las siguientes explotaciones

*económicas, siempre y cuando **el producto de las mismas se destine íntegramente al** cumplimiento de su objeto o finalidad específica:*

En el mateix sentit, considerem que aquestes rendes s'haurien d'incloure entre les rendes exemptes a l'article 110 de la Llei de l'Impost de Societats com seguidament exposem.

En aquest sentit considerem que, a més de declarar l'exempció de gravamen de les rendes derivades d'explotacions econòmiques en funció de la seva aplicació a finalitats d'interès general, tant a la Llei de mecenatge, com a la Llei de l'Impost de Societats, pel que fa a aquesta última cal millorar la redacció actual de l'article 110 quan defineix quines rendes estan exemptes de tributació. La redacció actual de la norma genera greus problemes d'interpretació, en especial sobre quan s'entén que hi existeix o no contraprestació per part de l'associat o del benefactor. Aquesta problemàtica s'ha palesat especialment en les subvencions finalistes, doncs en estar atribuïdes a una actuació específica, l'Administració Tributària, erròniament al nostre criteri, considera que ens trobem en un cas de "contraprestació", perquè l'entitat desenvolupa, com no pot ser d'altra manera, l'activitat per a la qual ha rebut la subvenció.

Per això proposem que l'apartat a) de l'article 110 de la Llei de l'Impost de Societats, que continuarà essent aplicable a les entitats que no s'acullin al regim de mecenatge, reculli el llistat d'ingressos típics, per declarar-los expressament exemptes, de manera similar a l'article 6 de la Llei de mecenatge, per tal de poder posar fi a aquesta errònia interpretació que està resultant greument perjudicial per a les nostres entitats. També, com s'ha proposat a la Llei de mecenatge, caldrà incloure entre les rendes exemptes, els rendiments procedents d'activitats econòmiques auxiliars o secundàries si aquests s'apliquen íntegrament a fins d'interès general.

Quarta proposta:

Per evitar els actuals problemes interpretatius, proposem una millora de la redacció de l'article 110 de la Llei de l'Impost de societats en quant a les rendes exemptes, proposant igualment la incorporació com a tals també els rendiments procedents d'activitats econòmiques de manera anàloga a la proposta efectuada per a l'article 7 de la Llei 49/2002, puntualitzant que aquestes activitats hauran de ser auxiliars, secundàries o accessòries a les pròpies de l'entitat:

Artículo 110. Rentas exentas

1. Estarán exentas las siguientes rentas obtenidas por las entidades que se

citan en el artículo anterior:

a) Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividades económicas. En particular, estarán exentas las cuotas satisfechas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación derivada de una actividad económica no exenta; los donativos y donaciones recibidos para colaborar en los fines de la entidad, incluidas las aportaciones o donaciones en concepto de dotación patrimonial, en el momento de su constitución o en un momento posterior; así como las subvenciones, salvo las destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas.

A efectos de la aplicación de este régimen a la Entidad de Derecho Público Puertos del Estado y a las Autoridades Portuarias se considerará que no proceden de la realización de actividades económicas los ingresos de naturaleza tributaria y los procedentes del ejercicio de la potestad sancionadora y de la actividad administrativa realizadas por las Autoridades Portuarias, así como los procedentes de la actividad de coordinación y control de eficiencia del sistema portuario realizada por el Ente Público Puertos del Estado.

b) Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

c) Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica cuando el total producto obtenido se destine a nuevas inversiones en elementos del inmovilizado relacionadas con dicho objeto o finalidad específica.

Las nuevas inversiones deberán realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los 3 años posteriores y mantenerse en el patrimonio de la entidad durante 7 años, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, de los admitidos en el artículo 12.1 de esta Ley, que se aplique fuere inferior.

En caso de no realizarse la inversión dentro del plazo señalado, la parte de cuota íntegra correspondiente a la renta obtenida se ingresará, además de los intereses de demora, conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en que venció aquel.

La transmisión de dichos elementos antes del término del mencionado plazo determinará la integración en la base imponible de la parte de renta no gravada, salvo que el importe obtenido sea objeto de una nueva reinversión.

d) Las rentas obtenidas por entidades sin fines lucrativos que procedan de explotaciones económicas meramente auxiliares, secundarias o accesorias de las actividades propias de sus fines, siempre y cuando el producto de las mismas se destine íntegramente al cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

A estos efectos se considerarán actividades auxiliares, secundarias o accesorias siempre que el volumen total de la rentas percibidas por el desarrollo de las mismas en un ejercicio fiscal no sea superior a 10.000 € y que, a su vez, no represente más del 305 del total de los rendimientos percibidos por la entidad.

2. La exención a que se refiere el apartado anterior no alcanzará a los rendimientos de actividades económicas distintos de los incluidos en la letra d), los que tengan ni a las rentas derivadas del patrimonio, ni a las rentas obtenidas en transmisiones, distintas de las señaladas en él.

Les propostes formulades en aquest apartat s'implementen amb la que s'efectua a l'apartat següent, 3.3.2., relatiu a l'exempció del deure formal de presentació de l'Impost sobre de Societats. No obstant, si la tercera i quarta propostes no s'accepten, la proposta continguda a l'apartat següent és igualment una alternativa necessària.

3.3.2.- Exempció de la presentació de l'Impost sobre Societats.

La vigent Llei de l'Impost sobre Societats, en regular la declaració de l'impost manté, amb caire general per a totes les persones jurídiques, el deure de presentació de la declaració, en la qual cal incloure les rendes subjectes a tributació i també les exemptes. No obstant, a l'article 124.3 conté una excepció al deure de presentació, aplicable a les entitats parcialment exemptes, entre les quals les associacions. En la nostra opinió la norma actual és insuficient, pels motius que seguidament s'exposen.

Com hem dit, per complir els fins que els són propis, les associacions necessiten incrementar les seves vies d'ingressos més enllà de les rendes típiques, és a dir, les que estan exemptes de tributació. Altrament, per garantir el normal desenvolupament de la vida associativa a cegades són precisos altres ingressos addicionals. Si aquests ingressos superen els límits legals actuals, encara que l'entitat no estigui obligada a pagar l'impost sí ha de presentar la declaració corresponent. Tenint en compte la complexitat en l'elaboració d'aquesta declaració, i el deure derivat d'haver de dur una comptabilitat també complexa, més enllà d'un registre diari d'ingressos i despeses,

aquestes formalitats representen per a l'entitat incórrer en despeses de gestió, que moltes vegades són desproporcionades amb el seu pressupost anual. En trobem davant el que es coneix com "pressió fiscal indirecte". Per això proposem modificar els límits actuals per gaudir de l'exempció del deure de presentació de la declaració de l'Impost de Societats per a les entitats no lucratives

Cinquena proposta.

Considerem imprescindible que l'excepció al deure de presentació de la declaració de l'Impost sobre Societats recuperi el topall establert a la legislació anterior (article 136.3.a del Reial Decret Legislatiu 4/2004 de 5 de març), preveient uns ingressos anuals totals en 100.000 €, en lloc dels 50.000 € continguts a l'article 124 de la Llei 27/2014) i eliminar els requisits relatius a que les rendes no subjectes no superin els 2.000 € anuals i estiguin subjectes a retenció, introduint com a nou requisit que la totalitat dels resultats econòmics s'apliquin al compliment de les finalitats d'interès general. Proposem, per tant, la següent redacció:

Artículo 124. Declaraciones.

3. Los contribuyentes a que se refieren los apartados 2, 3 y 4 del artículo 9 de esta Ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante, los contribuyentes a que se refiere el apartado 3 del artículo 9 de esta Ley no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:

*a) Que sus ingresos totales no superen **100.000** euros anuales.*

*b) Que la totalidad **de beneficios correspondientes a rentas no exentas se apliquen íntegramente al cumplimiento de las actividades y los fines de interés general que les son propios.***

Subsidiàriament, si es considerés insuficient aquest requisit, es podria limitar de manera quantitativa, afegint, per exemple, que aquestes rendes en cap cas no poden superar El 30% del total de rendes percebudes per l'entitat, amb el límit de 10.000 € per a cada exercici.

3.3.3.- Adequació del tipus tributari de l'Impost sobre Societats.

Considerem que el tipus tributari aplicable a les rendes subjectes a l'Impost sobre Societats contingut a l'article 29 de la vigent Llei 27/2014 resulta desproporcionat per excessiu. La legislació anterior (l'article 28 del Reial Decret Legislatiu 4/2014) preveia aquest mateix tipus tributari per a les entitats parcialment exemptes, però hom no pot

ometre que aquella norma establia el 35% com a tipus general, de manera que, la rebaixa de 10 punts percentuals del tipus aplicable als rendiments subjectes respecte del tipus general, suposava una mesura fiscal de bonificació que, en certa manera, constituïa un reconeixement a la seva contribució a l'interès general.

La nova legislació situa el tipus tributari general en el 25%, el que significa reduir notablement la bonificació fins aplicada a les entitats de mecenatge i eliminar totalment la bonificació aplicable a les entitats parcialment exemptes.

Sisena Proposta.

Proposem adequar el tipus tributari als criteris tradicionalment aplicats a casa nostra, establint un tipus reduït per a les entitats no lucratives. Considerem que el tipus haurà de ser el mateix per a totes les entitats no lucratives que persegueixin finalitats d'interès general. Amb caràcter subsidiari, caldria establir dos tipus tributaris diferents.

Ates que actualment l'article 29 preveu diverses entitats que tributen exclusivament al tipus del 1%, en considerar que aquestes actuen en sectors estratègics de la nostra economia, considerem que, tenint en compte que les entitats no lucratives contribueixen a la consecució de l'interès general, cal aplicar, amb caràcter general a totes elles, el tipus del 1%. Les entitats no lucratives que no gaudeixin del règim de mecenatge haurien de tributar al tipus del 10%.

3.3.4.- Simplificació dels deures formals: elaboració d'un model simplificat de la declaració de l'Impost sobre Societats.

Com hem exposat precedentment, l'elaboració de la declaració de l'Impost sobre Societats revesteix un elevat grau de complexitat, que per a les entitats obligades a la seva presentació significa incrementar les seves despeses de gestió, atès que, ni els membres dels seus òrgans de govern, ni els seus associats solen tenir els coneixements tècnics suficients, el que representa un augment de la pressió fiscal indirecte.

Setena proposta:

Considerem essencial per evitar aquesta pressió fiscal indirecta, que existeixi un model simplificat de l'Impost sobre Societats adaptat a la realitat de les entitats no lucratives, i amb aquesta finalitat es podrien implementar mesures de simplificació

en la complimentació de l'impost des de l'AEAT un programa fàcil de manipular pels administrats, de tall similar al programa P.A.D.R.E. per a les persones físiques, tal com proposem a l'apartat 3.3.4.

3.3.5.- Simplificació dels deures formals: rendició de comptes a través d'un estat d'ingressos i despeses.

Ja en hem referit a que les entitats sense finalitat lucrativa estan obligades a dur els seus comptes d'acord amb les normes comptables, complint les previsions del Pla General Comptable (Reial Decret 1514/2007) amb les especialitats contingudes al Reial Decret 1491/2011, que aprova les normes d'adaptació per a les entitats sense finalitat lucrativa i, en el cas de petites i mitjanes entitats sense finalitat lucrativa, a la Resolució de 26 de març de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes. En canvi, la major part d'aquestes entitats oferirien una imatge fidel de la seva situació econòmica, financera i patrimonial simplement amb un estat d'ingressos i de despeses.

Vuitena proposta:

Pels motius expressats, proposem que les entitats sense finalitat lucrativa els ingressos anuals de les quals siguin inferiors a 100.000 € i els apliquin íntegrament al compliment de finalitats d'interès general, estiguin obligades a portar un llibre de caixa en el qual s'enregistrin la totalitat dels seus ingressos i de les seves despeses. Es cerca homologar el règim de comptabilitat i transparència en la informació al dels empresaris o professionals persones físiques, els deures formals dels quals es limiten a exigir portar un registre d'entrades i sortides (ingressos i despeses).

3.4.- Propostes de regulació en quant a l'Impost sobre el Valor Afegit.

3.4.1.- Recuperació del règim de rogació de l'exempció de l'impost

Proposem que el règim d'exempció de l'Impost sobre el Valor Afegit hagi d'estar expressament sol·licitat per l'entitat sense finalitat lucrativa, tal com es va regular des de l'entrada en vigor de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, i fins a 30 de maig de 2011, recuperant la redacció de la norma aleshores vigent. Subsidiàriament, es podria mantenir la redacció actual sempre que, tal com fa l'apartat Dos per als números 20 i 22, es permeti la renúncia a l'exempció.

Novena proposta:

D'acord amb el que precedeix, proposem donar nova redacció a l'apartat Tres de l'article 20 de la Llei de l'IVA:

Artículo 20. Exenciones en operaciones interiores.

Tres. A efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquellos en los que concurren los siguientes requisitos:

1º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

2º Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.

3º Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

Este requisito no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado uno, números 8º y 13 de este artículo.

Las entidades o establecimientos de carácter social deberán solicitar el reconocimiento de su condición en la forma que reglamentariamente se determine.

La eficacia de dicho reconocimiento quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta Ley, fundamentan la exención.

3.4.2.- Creació d'un tipus zero per als ingressos específics o exempció a les activitats econòmiques auxiliars, secundàries o accessòries d'escassa entitat. Especialitat en la regla de prorrata.

Bona part de les associacions es poden acollir al règim d'exempció de l'Impost sobre el Valor Afegit, atès que les activitats que desenvolupen no estan subjectes a aquest

tribut. Aquesta exempció simplifica la gestió de les entitats no lucratives, tota vegada que no han de presentar les declaracions periòdiques i anuals d'aquest impost. Val a dir, no obstant, que l'elaboració d'aquest impost resulta tan senzilla com un sumatori de l'IVA meritat, un sumatori de l'IVA suportat, i la resta d'aquestes dues magnituds.

Però, alhora, la condició d'entitat exempta comporta que suportin aquest impost com si fossin consumidors finals, de manera que veuen incrementades les seves despeses, en poder descomptar ni compensar la part del cost dels béns i serveis adquirits corresponent a l'impost, el que redunda en una disminució dels seus recursos que poden aplicar al compliment de les seves finalitats, i pot suposar un greuge compartiu en relació a altres formes jurídiques societàries.

Desena Proposta:

Per tal d'evitar que el funcionament actual de l'IVA constitueixi un perjudici per a les entitats no lucratives, que alhora no els suposi una dificultat addicional en la percepció d'ingressos, ni un nou increment de la pressió fiscal indirecta, proposem que es recuperi el tipus zero d'IVA, tipus que ja va estar vigent a casa nostra en els primers anys de vigència de l'impost per a determinades activitats empresarials i artístiques. Per evitar infringir les normes sobre competència, considerem que aquest tipus s'hauria d'aplicar als ingressos tradicionalment considerats exempts de l'Impost de Societats.

- **Les procedents de les activitats que constitueixen el seu objecte o finalitat específica, fonamentalment les quotes d'associats, donacions, donatius i subvencions**
- **Les derivades d'adquisicions i de transmissions a títol lucratiu**
- **Les que es posin de manifesta en la transmissió onerosa de béns afectes al seu objecte o finalitat específica**

Tanmateix, caldria incloure dins l'exempció de l'impost el desenvolupament d'activitats econòmiques, sempre que aquestes siguin auxiliars, secundàries o accessòries i d'escassa entitat, limitant-la de manera similar a la proposta formulada a l'apartat 3.3.2., és a dir, que les rendes derivades d'aquestes explotacions en cap cas no poden superar els 10.000 i/o constituir més del 30% del total de rendes percebudes per l'entitat en un exercici fiscal.

Onzena Proposta:

En el cas d'una entitat que dugui a terme tant activitats exemptes de l'Impost sobre el Valor Afegit com activitats subjectes, considerem que cal clarificar que, en quant a la

regla de prorrata, no es prendran en consideració les quotes que, sense dret a rebre cap prestació, facin efectives els associats, abonats, socis o simpatitzants. Aquesta es justifica com a mesura de foment de la participació ciutadana en activitats d'interès general.

3.4.3.- Simplificació dels deures d'informació estadística.

Des de l'exercici fiscal 2013 determinats contribuents venen obligats, en virtut de la reforma del Reglament General de Recaptació, a complir certs deures formals que tenen per objecte aportar informació estadística a l'Agència Estatal d'Administració Tributària. Als efectes que aquí interessin, hem de ressenyar el deure de presentar anualment el resum de les operacions efectuades amb terceres persones que superin, en un sol exercici i amb un sol subjecte, els 3.000 € anuals, IVA inclòs.

Entre els subjectes obligats s'han inclòs les associacions no lucratives i les comunitats de propietaris. Uns i altres venen obligats a declarar el total d'operacions que superen l'import esmenat, ja es tracti d'ingressos o de despeses.

Això significa que cal presentar al declaració quan s'hagin efectuat pagaments per productes o per la percepció de serveis a un únic subjecte que superin en aquell any la xifra esmentada, o quan s'hagin percebut ingressos d'un únic pagador que dins de l'any superin la dita xifra. L'obligació s'aplica també als ingressos que no inclouen IVA, com per exemple les subvencions percebudes d'una administració.

La presentació de la declaració s'efectua anualment durant el mes de març i s'ha de presentar telemàticament i per tant cal disposar prèviament del certificat de seguretat corresponent. Moltes entitats són gestionades de manera voluntària pels seus propis associats, que no tenen els coneixements tecnològics suficients.

Dotzena proposta:

Per això proposem que, junt a la presentació telemàtica, s'habiliti novament la presentació presencial en un a oficina de l'Administració Tributària del model 347 a través del qual s'acompleix el deure d'informació estadística.

3.5.- L'Impost sobre Béns Immobles i els tributs locals.

Considerem que cal contemplar l'exempció de l'Impost sobre Béns Immobles i altres tributs locals per a les entitats sense finalitat lucrativa que persegueixen finalitats d'interès general que no hagin optat per acollir-se al règim fiscal especial de la Llei de mecenatge. En conseqüència, caldria modificar l'article 62.1 del Reial Decret Legislatiu 2/2004 pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals per tal de declarar l'exempció de l'Impost en el cas dels béns immobles afectes a les seves finalitats específiques, junt a les exempcions ja previstes per a certs béns de l'Església catòlica, Creu Roja, etc.

Tretzena proposta:

Proposem afegir un nou supòsit d'exempció a l'article 62.1 de la Llei d'Hisendes Locals per tal de declarar exempts de l'IBI els béns propietat de les entitats sense finalitat lucrativa que persegueixin finalitats d'interès general, sempre que es tracti d'immobles afectes al desenvolupament de les seves finalitats específiques:

Artículo 62. Exenciones 1.

Estarán exentos los siguientes inmuebles:

c) Los de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, y los de las asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas, en los términos establecidos en los respectivos acuerdos de cooperación suscritos en virtud de lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución.

d) Los de la Cruz Roja Española.

e) Los inmuebles que sean propiedad de asociaciones y fundaciones de interés general, a las que se aplique la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, del Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo o al régimen de entidades parcialmente exentas del Impuesto sobre sociedades, siempre que se trate de bienes inmuebles afectos al cumplimiento de sus fines de interés general. La presente exención en ningún caso se aplicará a los bienes inmuebles afectos exclusivamente a actividades económicas sujetas al Impuesto.

f) Los inmuebles a los que sea de aplicación la exención en virtud de convenios internacionales en vigor y, a condición de reciprocidad, los de los Gobiernos extranjeros destinados a su representación diplomática, consular, o a sus organismos oficiales.

f) La superficie de los montes poblados con especies de crecimiento lento reglamentariamente determinadas, cuyo principal aprovechamiento sea la madera o el corcho, siempre que la densidad del arbolado sea la propia o

normal de la especie de que se trate.

g) Los terrenos ocupados por las líneas de ferrocarriles y los edificios enclavados en los mismos terrenos, que estén dedicados a estaciones, almacenes o a cualquier otro servicio indispensable para la explotación de dichas líneas. No están exentos, por consiguiente, los establecimientos de hostelería, espectáculos, comerciales y de esparcimiento, las casas destinadas a viviendas de los empleados, las oficinas de la dirección ni las instalaciones fabriles.

4.- Marc laboral i relacions amb professionals. Propostes de nova regulació.

4.1.- Propostes de regulació en quant a de les cotitzacions a la Seguretat Social.

Junt a la problemàtica fiscal i comptable, un altre dels aspectes que dificulta la vida associativa es la regularització de la situació laboral de les persones que hi presten serveis. És, per exemple, el cas dels monitors que dirigeixen les activitats i les classes que imparteix l'associació o del personal que s'encarrega de la neteja i manteniment de les instal·lacions i similars.

Recentment s'ha promulgat el Reial Decret Llei 1/2015, de 27 de febrer, relatiu al foment de l'ocupació indefinida, l'ocupació autònoma i la protecció social agrària, precepte que regula el mínim exempt de cotització a la Seguretat Social per a afavorir la creació d'ocupació indefinida.

Els beneficis d'aquesta norma són els següents: en la contractació indefinida de treballadors en qualsevol modalitat, sempre que es compleixin les condicions i requisits establerts a la norma, l'aportació empresarial a la cotització a la Seguretat Social per contingències comunes es determinarà conforme a les regles següents:

a) Si la contractació és a temps complet, els primers 500 € de la base de cotització per contingències comunes corresponent a cada mes quedaran exempts de l'aplicació del tipus de cotització a la part corresponent a l'empresa. A la resta de l'import de la base li és aplicable el tipus de cotització vigent en cada moment.

b) Si la contractació és a temps parcial, quan la jornada de treball sigui, almenys, equivalent a un 50% de la jornada d'un treballador a temps complet comparable, la

quantia assenyalada en la lletra a) es reduirà de forma proporcional al percentatge de reducció de jornada de cada contracte.

Aquests beneficis comporten el compliment de certs requisits, exigits tant a l'empresa que contracta, com al propi treballador, i s'apliquen durant 24 mesos des de l'inici del contracte, sempre que s'hagi subscrit abans 31 d'agost de 2016. Finalitzats els 24 mesos, si l'entitat compta amb menys de 10 treballadors, tindran dret a mantenir la bonificació o reducció durant 12 mesos més, si bé durant en aquest nou termini només estaran exempts de cotització dels primers 250 € de la base o la quantia corresponent en cas de contractació a temps parcial.

Catorzena proposta:

Considerem que, de manera anàloga, caldria establir mesures de foment específiques per a la contractació del personal que presta el seus serveis a les entitats no lucratives, mesures que, com en el cas que acabem d'exposar haurien de passar per l'exempció de la quota corresponent a l'entitat no lucrativa, com contractant ("empresa") en quant als primers 1.000 € de la base de cotització per contingències comunes corresponent a cada mes, aplicant una bonificació del 50% a la resta de l'import de la base, i si la contractació és a temps parcial, en quant als primers 500 € quan la jornada de treball sigui, almenys, equivalent a un 50% de la jornada d'un treballador a temps complet. Aquesta mesura s'hauria d'aplicar durant els tres primers anys de contracte.

4.2.- Propostes de regulació en quant a de les retencions dels professionals.

En la vida diària de les nostres associacions col·laboren persones que, sense actuar com a professionals de manera habitual, ho efectuen de manera esporàdica. Es tracta, per exemple dels monitors i/o professors de certes activitats esportives, recreatives o formatives, de conferenciant, etc.

Aquestes persones poden desenvolupar la seva col·laboració de forma altruista, en quin cas se'ls aplicaria el règim del voluntariat, o bé poden percebre una retribució, normalment simbòlica, per compensar-los la seva dedicació. Quan una activitat es pot emmarcar en l'àmbit d'una activitat professional, però no s'exerceix de manera habitual, la seva retribució s'efectua aplicant el règim dels professionals, és a dir, practicant la corresponent retenció; no obstant, en no tenir caràcter d'habitual, la

persona que realitza l'activitat no estar obligada a formalitzar aquesta dedicació ni davant l'administració tributària ni davant la Seguretat Social.

El criteri que fins ara s'ha emprat és el de considerar no habitual l'activitat si els ingressos totals anuals per aquesta, percebuts en un exercici no supera els 6.000 €, però aquest criteri no està recollit legalment i, per tant, pot ser modificat en qualsevol moment, el que suposa un grau d'incertesa i d'inseguretat jurídica tant per a les persones que desenvolupen aquesta activitat com per a les entitats no lucratives.

En certa manera, el que ara ens ocupa ha estat objecte de regulació a l'article 122 del Reial Decret Llei 8/2014, de 4 de juliol, de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència, modificant alguns extrems de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. L'article 122 ha afegit a la Llei citada una Disposició Addicional Quarantena que, en quant a les retencions i ingressos a comptes de determinats rendiments d'activitats professionals, preveu que la retenció es redueixi del 19% al 15% si s'acompleixen els requisits legals previstos.

Considerem que en aquesta mateixa línia, caldria recollir en una norma legal o reglamentària el criteri sobre "desenvolupament d'activitat professional no habitual" per tal de quantificar-lo en uns rendiments totals anuals bruts inferiors a 6.000 €, exonerant en aquest cas als perceptors d'haver-se d'acollir al règim d'estimació directa o al règim d'estimació objectiva. D'acord amb el que precedeix, efectuem la següent proposta:

Quinzena proposta:

Addició d'un apartat 3 a l'article 32 del Reglament de l'IRPF (Reial Decret 439/2007 de 30 de març):

3. Los contribuyentes cuyo volumen de rendimientos íntegros en el año inmediato anterior sea inferior a 6.000 € por el conjunto de las actividades a las que se refiere el apartado 2 de este artículo podrán renunciar a la aplicación del régimen de estimación objetiva, sin quedar sujetos al régimen de estimación directa, siempre que lo soliciten expresamente dentro de los plazos previstos en el artículo siguiente.

No obstante, lo anterior, dichos rendimientos estarán sujetos a retención en los términos previstos en el Capítulo I del Título VII del presente Reglamento.

En la mateixa línia caldria preveure una exempció en quant a l'IVA per aquestes activitats professionals no habituals i per això formulem la següent proposta:

Setzena proposta:

Addició d'un apartat Quatre al article 20 de la Llei de l'IVA, per incloure l'exempció del tribut pel desenvolupament d'activitats professionals si aquestes no tenen d'habituals, d'acord amb els criteris expressats a la proposta quinzena anterior.

5.- Altre aspectes tributaris i formals.

- **Mecenatge**

La modificació dels incentius al mecenatge recollits a la darrera reforma de la llei 49/2002 són inferiors als que existeixen en altres països i no s'adapten a les necessitats que plantegen tant les entitats del tercer sector cultural com els particulars i empreses que volen col·laborar amb aquestes entitats.

Dissetena proposta:

Mecenatge. Millorar els incentius fiscals al mecenatge a les entitats no lucratives.

Propostes:

- 1. Incrementar al 100% el percentatge de deducció per als primers 150€.*
- 2. Incrementar al 65% el percentatge de deducció per als imports que superin els primers 150 € i elevar fins a un 75% quan els donatius s'han mantingut durant els dos anys anteriors per imports iguals o superiors.*
- 3. Increment del 10% al 30% de límit de la base liquidable de l'IRPF del donant.*
- 4. Que totes les entitats culturals es puguin acollir al tractament fiscal dels Convenis de Col·laboració de la Llei 49/2002 (actualment els patrocinis d'empreses es consideren prestacions de serveis –publicitat- i porten IVA).*

- **Prevenió del blanqueig de capitals**

La Llei estatal 10/2010 i el Reial Decret 304/2014 que regulen la prevenció del blanqueig de capitals i del finançament del terrorisme afecten també a les entitats no

lucratives, que han d'identificar i comprovar la identitat de totes les persones que rebin a títol gratuït fons o recursos, així com la de totes les persones que aportin a títol gratuït fons o recursos per un import igual o superior a 100 € i han de conservar durant un termini de 10 anys els documents o registres que acreditin l'aplicació dels fons en els diferents projectes. Aquesta normativa incrementa la carrega administrativa de les entitats i en ocasions, limita la possibilitat de captar fons mitjançant donatius a través de pàgines web, micromecenatge o captació pública de fons durant la celebració de jornades o esdeveniments concrets, davant la impossibilitat per part de l'entitat d'identificar els donants però sobretot davant la impossibilitat de comprovar la seva identitat.

Divuitena proposta:

Normativa de blanqueig de capitals

Proposta:

En relació a l'aplicació de la normativa sobre prevenció del blanqueig de capitals i del finançament del terrorisme la proposta passa per mantenir el límit actual dels 100€ per aplicar l'obligació d'haver d'identificar als donants però suprimint l'obligació de comprovar la seva identitat. Subsidiàriament, es proposa mantenir l'obligació de les entitats de comprovar la identitat dels donants però per imports superiors o iguals a 3.000€.

- **TAXES**

Quant al pagament de les taxes que han d'abonar els administrats per gaudir de determinats serveis públics o béns demaniais, considerem que s'hauria d'establir l'exempció per a les entitats sense finalitat lucrativa, quant al pagament de taxes per la sol·licitud de la llicències municipals per iniciar una activitat, taxes d'escombraries o les taxes del registre d'associacions i fundacions.

Dinovenena proposta:

Declarar l'exempció del pagament de les taxes per part de les entitats no lucratives d'interès general

Proposta:

Les administracions estableixen en ocasions taxes per a determinats serveis com la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic, la prestació de serveis públics o la realització d'activitats administratives. En aquest sentit, quan s'hi estableixen, les entitats no lucratives d'interès general han de pagar aquestes taxes

com les derivades de sol·licitud de la llicències municipals per iniciar una activitat, taxes d'escombraries o les taxes del registre d'associacions i fundacions per sol·licitud de certificat o realització de tràmits com la constitució d'una associació o fundació, la modificació d'estatuts o la renovació d'una junta o patronat. Es proposa declarar les entitats no lucratives d'interès general exemptes del pagament de les taxes, tant de l'àmbit estatal com autonòmic o municipal.

Barcelona, a 21 de juliol de 2015.

*Signat: Cristina R. Grau López
Coordinadora de l'Equip Tècnic*

MEMBRES DE L'EQUIP TÈCNIC:

Coordinadors del Projecte:

Miquel Àngel Aragón

Alba Gómez

Coordinadora de la sessió tècnica i redactora:

Cristina R. Grau. Advocada.

Participants: Alicia Artiaga. Assessora fiscal

Roger Santiago. Assessor fiscal

Fernando Pindado. Advocat

Miguel Ángel Mayo. Inspector de Tributs