

El Servicio de Asesoría Jurídica, cumplimentando los trámites previstos en los artículos 42.2 del Reglamento de Estructura Orgánica del Departamento de Hacienda y Finanzas, aprobado por Decreto Foral 197/2011, de 13 de diciembre, y 14.3 del Decreto Foral 2/2017, de 17 de enero, por el que se regula el procedimiento de elaboración de disposiciones de carácter general en la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con el texto del Anteproyecto de Norma Foral sobre régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

INFORMA

Primero.- El texto del anteproyecto de Norma Foral que se informa establece un nuevo marco normativo fiscal aplicable a las entidades sin fines lucrativos, regulando las especialidades en la aplicación a estas entidades de la normativa del Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre la renta de No Residentes y determinados tributos locales.

Asimismo regula los beneficios fiscales aplicables en relación con: **1)** las donaciones y aportaciones y otras formas de mecenazgo realizadas en favor de las entidades beneficiarias del mecenazgo que establece la propia Norma Foral en su artículo 19; **2)** las actividades declaradas prioritarias para el Territorio Histórico de Bizkaia; **3)** y los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público. Estos beneficios fiscales constituyen especialidades a la aplicación de la normativa reguladora de numerosos impuestos, como el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el Impuesto sobre Actividades Económicas y los impuestos y tasas locales.

Finalmente, el anteproyecto regula la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos a otras entidades como Euskaltzaindia, Instituto de España y Reales Academias; Cruz Roja y Once; fundaciones de entidades religiosas; Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas; federaciones deportivas; y partidos políticos.

De acuerdo con la exposición de motivos, el anteproyecto sustituye el régimen vigente, establecido por la Norma Foral 1/2004, de 24 de febrero, de régimen fiscal de las entidades sin fines y lucrativos y del mecenazgo, catorce años después de su aprobación, adaptando la normativa fiscal a la nueva regulación sustantiva realizada por la Ley 7/2007, de 22 de junio, de Asociaciones del País Vasco y la Ley 9/2016, de 2 de junio, de Fundaciones del País Vasco, y ampliando el ámbito de aplicación de la norma a las entidades no residentes, integrando de esta forma las tendencias globalizadoras actuales en el funcionamiento de las entidades sin ánimo de lucro. La primera Norma Foral aprobada en la materia fue la Norma Foral 5/1995, de 5 de febrero, de Régimen Fiscal de Fundaciones y Asociaciones de Utilidad Pública e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, a la que sustituyó una década después la Norma Foral 1/2004 de 24 de febrero, de régimen fiscal de las entidades sin fines y lucrativos con el fin de dar una respuesta más adecuada a la nueva realidad económica y social, a saber, la aparición de nuevas formas organizativas de carácter no lucrativo y el incremento en el apoyo ciudadano a todas ellas.

Por otra parte, la inclusión en el cuerpo del articulado (Capítulo I del Título IV) de los preceptos que regulan la aplicación del régimen fiscal especial a otras entidades- Euskaltzaindia, Iglesia Católica, Cruz Roja..., y que en la Norma Foral anterior estaban ubicados en las disposiciones adicionales 4ª a 9ª responde a una mejora en la técnica de elaboración normativa del régimen fiscal especial.



El anteproyecto de Norma Foral consta de 47 artículos estructurados en 4 Títulos, 3 Disposiciones adicionales, 1 Disposición transitoria, 1 Disposición derogatoria y 2 Disposiciones finales.

El Título I regula el ámbito de aplicación de la Norma Foral (artículos 1 y 2), extendiéndolo a los contribuyentes a los que resulte de aplicación la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y excluyendo expresamente a las fundaciones bancarias, por contar éstas con su régimen específico.

El Título II establece en su Capítulo I- Normas generales- cuáles pueden ser entidades sin fines lucrativos, incluyendo las entidades que tengan una forma jurídica análoga a las fundaciones, asociaciones y sus federaciones y sean no residentes en territorio español si operan con establecimiento permanente, así como las residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo con el que España tenga un efectivo intercambio de información tributaria que actúen sin establecimiento permanente (art. 4) y establece los requisitos para que puedan ser consideradas como tales (art. 5). Finalmente regula el concepto de domicilio fiscal de las entidades sin fines lucrativos de forma coincidente al artículo 4 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

El Capítulo II regula las especialidades en la aplicación a las entidades sin fines lucrativos de la normativa del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (rentas exentas, explotaciones económicas exentas, determinación de la base imponible, tipo de gravamen, etc.), remitiendo a la legislación estatal (Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo) la regulación de determinadas entidades residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo que actúen sin establecimiento permanente (art. 7 a 15), lo que es conforme con la regulación del Concerto Económico que establece, en su artículo 21, la aplicación de las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado en relación con el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, salvo en el caso de establecimientos permanentes domiciliados en el País Vasco. Se establece el carácter rogado de la aplicación del régimen fiscal especial (art. 16) y el régimen sancionador, con remisión a las infracciones y sanciones reguladas en la Norma Foral General Tributaria y estableciendo un régimen sancionador específica en relación con el incumplimiento de determinadas obligaciones formales fijadas en el texto del anteproyecto de Norma Foral, como la no elaboración o presentación de la memoria económica o el incumplimiento de la declaración responsable sobre el cumplimiento de los requisitos para ser consideradas entidades sin fines lucrativos (art. 17).

Por último, el Capítulo III regula las especialidades en la aplicación a las entidades sin fines lucrativos de la normativa de tributos locales: Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Actividades Económicas e Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (art. 18).

El Título III regula los incentivos fiscales el mecenazgo, estableciendo en su Capítulo I (art. 19) cuáles son las entidades beneficiarias del mecenazgo, esto es, aquellas entidades en cuyo favor se hagan donativos, donaciones, aportaciones y prestaciones gratuitas de servicios que den lugar a la aplicación de los incentivos fiscales regulados en los subsiguientes Capítulos II y III, entre otras, las entidades sin fines lucrativos reguladas en el Título II de la Norma Foral, así como Administraciones Públicas, Universidades, entidades culturales como el Instituto Cervantes o Euskaltzaindia, Cámara de Comercio, Industria, Servicios y Navegación, etc., incluyendo a determinadas entidades residentes en otros Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.



El Capítulo II (art. 20 a 27) regula el régimen fiscal aplicable a las donaciones y aportaciones realizadas en favor de las entidades beneficiarias del mecenazgo, estableciendo deducciones (30 por 100 de la base de la deducción) en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, y las exenciones aplicables en estos impuestos, así como en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, a las ganancias patrimoniales y rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de las donaciones y aportaciones deducibles. En relación con los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operen sin establecimiento permanente se establece la remisión a la regulación establecida en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. El Capítulo concluye con dos artículos (art. 26 y 27) que regulan la necesidad de justificar las donaciones y aportaciones vía modelo informativo que se apruebe al efecto mediante Orden Foral, salvo autorización de la Administración tributaria para la no inclusión del modelo informativo, y las especialidades en la justificación en caso de que las beneficiarias sean entidades residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo que actúen sin establecimiento permanente.

El Capítulo III (art. 28 a 30) establece los incentivos fiscales aplicables a otras formas de mecenazgo, entre los que se encuentran la deducción de los gastos satisfechos en virtud de convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general y de los realizados para fines de interés general, así como la deducción del valor de adquisición de obras de arte adquiridas para ser donadas a las entidades beneficiarias del mecenazgo que define la Norma Foral, determinando que estos incentivos serán incompatibles con otras deducciones previstas en la Norma Foral.

Finalmente, el Capítulo IV regula en su Sección 1ª los beneficios fiscales aplicables al mecenazgo en actividades que la Norma Foral declara como prioritarias para el Territorio Histórico de Bizkaia en los ámbitos definidos como prioritarios en la propia Norma Foral, a saber, el ámbito patrimonial-cultural; el ámbito de la difusión cultural; el ámbito de la promoción del euskera; el ámbito del deporte; el ámbito de la juventud; el ámbito de la Cooperación al Desarrollo, la Diversidad Cultural y la Igualdad de Mujeres y Hombres; y el ámbito de la inclusión social (art. 31 a 38). Los beneficios fiscales se establecen en el art. 39 y consisten en deducciones en cuota (45 por 100) en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, que se declaran como incompatibles con otras deducciones reguladas en la Norma Foral. En relación con las entidades que operen sin establecimiento permanente la Norma Foral se remite, como en anteriores ocasiones a lo largo del articulado de la Norma, a la regulación estatal contenida en la Ley estatal 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. La Sección 2ª establece los beneficios fiscales aplicables a los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público que la Diputación Foral de Bizkaia apruebe de forma excepcional, consistentes en deducciones en cuota líquida por: **1)** los gastos e inversiones realizados en cumplimiento de los planes y programas de actividades en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para contribuyentes que realicen actividades económicas y en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes; **2)** donaciones y aportaciones realizadas a favor del órgano administrativo que se encargue de la ejecución del programa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes; así como bonificaciones de la cuota en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en el Impuesto de Actividades Económicas y en todos los impuestos y tasas locales.



El Título IV, último del texto del anteproyecto, regula en su Capítulo I otros supuestos de aplicación del régimen fiscal especial a determinadas entidades, tales como Euskaltzaindia, Instituto de España y Reales Academias; Cruz Roja y Once; fundaciones de entidades religiosas; Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas; federaciones deportivas; o partidos políticos. El Capítulo II establece la pérdida de los beneficios fiscales aplicados en supuestos de incumplimiento por parte de determinadas entidades beneficiarias del mecenazgo de los requisitos para ser consideradas entidades sin fines lucrativos o de imposición de sanciones por incumplimiento de determinadas formales establecidas en la propia Norma Foral.

Las Disposiciones adicionales regulan materias variadas. La Disposición Adicional Primera establece que las remisiones normativas realizadas a la Norma Foral 1/2004, de 24 de febrero, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales, se entenderá hecha a la nueva Norma Foral. La Disposición Adicional Segunda establece las actividades prioritarias de carácter temporal. Y las Disposiciones Adicionales Tercera y Cuarta regulan, respectivamente, modificaciones en la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, relacionadas, aunque no exclusivamente, con la materia propia de la nueva Norma Foral.

La Disposición Transitoria única establece los requisitos que deben cumplir las entidades que a la entrada en vigor de la nueva Norma Foral estuvieran aplicando el régimen fiscal especial establecido en el Título II de la Norma Foral 1/2004, de 24 de febrero, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales para poder seguir aplicando dicho régimen.

La Disposición derogatoria única deroga la Norma Foral 1/2004, de 24 de febrero, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales, así como todas las disposiciones que se opongan a lo establecido en la nueva Norma Foral, si bien mantiene la vigencia de lo dispuesto en la Disposición Adicional Primera de la Norma Foral 7/2018, de 12 de diciembre, por la que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia a las modificaciones introducidas en el Concierto Económico por la Ley 10/2017, de 28 de diciembre (BOB 28-12-2018). Esta Disposición Adicional establece que tendrá la consideración de actividad prioritaria de mecenazgo durante los años 2019 y 2020 la celebración de la fase final de la UEFA Euro 2020 en Bilbao.

El texto del anteproyecto concluye con dos Disposiciones Finales, la primera de las cuales se refiere a la autorización a la Diputación Foral de Bizkaia y a la persona titular del Departamento de Hacienda y Finanzas a dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución de la Norma Foral, de acuerdo con la facultad atribuida a la Diputación Foral de Bizkaia para aprobar los Decretos de desarrollo de las Normas Forales (artículo 17.1.4º de la Norma Foral 3/1987, de 13 de febrero, de Elección, Organización, Régimen y Funcionamiento de las instituciones forales del Territorio Histórico de Bizkaia), y la atribuida a los Diputados Forales para dictar disposiciones administrativas generales y resoluciones en materia de su Departamento Foral (artículo 39 i) de la citada Norma Foral 3/1987). La Disposición Final Segunda establece la entrada en vigor de la Norma Foral el día de su publicación en el Boletín Oficial de Bizkaia, diferenciando entre la entrada en vigor y la fecha de producción de efectos, que tendrá lugar para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2019, salvo la modificación del apartado 3 del artículo 86 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, que tendrá efectos desde el 1 de enero de 2018, tal como establece la Disposición Adicional Cuarta de la Norma Foral.



Segundo.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 10.13 de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco, la Comunidad Autónoma del País Vasco tiene competencia exclusiva en materia de fundaciones y asociaciones de carácter docente, cultural, artístico, benéfico, asistencial y similares, en tanto desarrollen principalmente sus funciones en el País Vasco, habiendo aprobado el Parlamento Vasco en el ejercicio de esta competencia la Ley 7/2007, de 22 de junio, de Asociaciones de Euskadi y la Ley 9/2016, de 2 de junio, de Fundaciones del País Vasco.

En el ámbito estatal, la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo regula el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y los incentivos fiscales al mecenazgo, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra (art. 1.3).

El artículo 37 de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco, en relación con el artículo 41 del mismo texto legal, atribuye a las instituciones competentes de los Territorios Históricos la competencia exclusiva para mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma. En los mismos términos se expresan los artículos 1 y 2 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

De esta forma, el Territorio Histórico de Bizkaia, es competente para establecer un régimen fiscal que incorpore al sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia los beneficios fiscales dirigidos a estimular e incentivar la participación privada en las actividades de interés general.

De conformidad con lo dispuesto en el art. 7.1 de la Norma Foral 3/1987, de 13 de febrero, sobre elección, organización, régimen y funcionamiento de las instituciones forales del Territorio Histórico de Bizkaia corresponde a las Juntas Generales: *a) Dictar las Normas Forales de carácter general referentes a materias que sean competencia de los Territorios Históricos de acuerdo con el Estatuto de Autonomía y la Ley que regula las Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Territorios Históricos, en los términos establecidos en la Ley del Concierto Económico para el País Vasco.* Asimismo, el artículo 17 de la citada Norma Foral 3/1987 establece que *“1.º Corresponde a la Diputación Foral: 1. Aprobar los Proyectos de Norma Foral para su remisión a las Juntas Generales o determinar su retirada en las condiciones que establezca el reglamento de las citadas Juntas. En todo caso, deben ser reguladas mediante Norma Foral las materias a las que se refieren los artículos 7.1.a) y 11.1 de esta Norma Foral de Elección, Organización, Régimen y Funcionamiento de los Órganos Forales.”*

En consecuencia, de acuerdo con la normativa transcrita, es procedente que la regulación del régimen fiscal de cooperativas del Territorio Histórico de Bizkaia se lleve a cabo mediante Norma Foral dictada por las Juntas Generales de Bizkaia.



Tercero.- No se aprecia la necesidad de incorporar mejoras de técnica normativa en su redacción al texto del Anteproyecto de Norma Foral que es objeto del presente informe, salvo en lo que se refiera a la conveniencia de insertar un índice antes de la parte expositiva de la norma, en virtud de lo dispuesto en el apartado I. C) de las Directrices de Técnica Normativa de la Diputación Foral de Bizkaia aprobadas mediante Acuerdo de la Diputación Foral de Bizkaia, de 4 de julio de 2017.

Por otra parte indicar que se ha detectado un error material en la página 8 del texto del anteproyecto, en el párrafo que comienza diciendo “Para finalizar, este *Capítulo I...*”, donde en su lugar debe decir “Para finalizar, este *Capítulo II...*”.

Cuarto.- En relación con los extremos contenidos en la letra d) del apartado 3 del artículo 14 del Decreto Foral 2/2017, de 17 de enero, por el que se regula el procedimiento de elaboración de disposiciones de carácter general en la Diputación Foral de Bizkaia (impacto económico presupuestario, identificación de cargas administrativas y, en su caso, recursos humanos necesarios, y potencial impacto de género), hay que hacer constar que son materias que quedan fuera del ámbito de competencias de la Asesoría Jurídica del Departamento de Hacienda y Finanzas de acuerdo con lo establecido en el artículo 42 del Reglamento de Estructura Orgánica del Departamento de Hacienda y Finanzas, aprobado por Decreto Foral 197/2011, de 13 de diciembre, a lo que se añade que según se establece en el propio Decreto Foral 2/2017, de 17 de enero, el procedimiento de elaboración normativa establecido prevé la emisión de sendos informes de impacto de género y control económico, por parte de las “*unidades administrativas competentes*”.

Quinto.- En base a lo expuesto, no se encuentra reparo de orden jurídico para la tramitación del presente anteproyecto de Norma Foral.

En Bilbao, a 28 de diciembre de 2018

La Letrada Asesora

Sin./Fdo.: NEREA BARAÑANO GALLARDO 2018-12-28
LEGE AHOLKULARITZA ZERBITZUA-REN OGASUNEKO LEGE AHOLKULARITZAKO TEKNIKARIA
TÉCNICO/A DE ASESORÍA JURÍDICA DE HACIENDA DE SERVICIO DE ASESORÍA JURÍDICA