

SECCIÓN DE IRPF

LA DEDUCIBILIDAD DE LOS DONATIVOS EFECTUADOS A FUNDACIONES VINCULADAS A COLEGIOS CONCERTADOS

José Pedreira Menéndez

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Oviedo

Consejo Asesor Garrido Abogados

Miembro de la Sección de IRPF. AEDAF

El pasado 29 de noviembre de 2018 casi todos los medios de comunicación recogían la noticia de que el Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT de la Administración de Avilés (Asturias) había realizado una serie de liquidaciones provisionales a los padres de alumnos de un colegio, procediendo a regularizar sus IRPF, eliminando la deducción por donativos que se habían practicado por las aportaciones voluntarias a la congregación religiosa titular del centro escolar. Una familia que había efectuado un donativo conjunto de 1.000 euros se había practicado en la autoliquidación de cada cónyuge una deducción de 235 euros, en total 470 euros, menos del 50 por 100 de lo donado. La Hacienda Pública deja de percibir 470 euros, pero hay otros 530 euros que se destinan a actividades de interés general que, en principio, son actividades coincidentes con los Principios Rectores de nuestra Política Social y Económica contenidos en nuestra Constitución, tales como educación, cultura, deporte, asistencia social, etc.

Ante la inquietud generada por este proceder y la alarma social frente a una práctica muy extendida y generalizada, el 30 de noviembre de 2018 el Grupo Parlamentario Ciudadanos planteó al Gobierno una pregunta escrita en el Congreso de los Diputados, para conocer su opinión sobre la deducibilidad de este tipo de aportaciones. La respuesta del Gobierno se ha producido el pasado 30 de enero de 2019 y en ella se indica que habrá que analizar el carácter voluntario y el ánimo de liberalidad con que se realizan las donaciones. A su vez, señala que los donativos deben ser irrevocables, puros y simples, por lo que no deben corresponderse con el derecho a percibir una prestación presente o futura. Concluyendo que “para la determinación de la existencia o no de este ánimo de liberalidad deberá acudirse a criterios de carácter objetivo, de forma que no se tendrán en cuenta las motivaciones subjetivas de las personas que satisfacen tales cantidades, debiéndose atender, en particular, a los derechos que, a cambio del pago de tales cantidades, se otorguen a quienes las satisfacen”.

Tras esta contestación escrita, la Ministra de Hacienda ha realizado unas declaraciones en Antena 3 TV en la mañana del 5 de febrero de 2018 señalando que el Gobierno va en la línea de reclamar con carácter retroactivo a los padres lo que se hayan deducido.

El 6 de febrero se emite por el Gabinete de Prensa del Ministerio de Hacienda un comunicado señalando que no existe una campaña general de inspección de la AEAT sobre los donativos a colegios concertados y que son controles puntuales. Añade que la regularización se producirá cuando, a su juicio, el donativo no tenga carácter voluntario y financie de algún modo al colegio.

En este contexto, donde hay casi dos millones de alumnos en los colegios concertados, que suelen recurrir a la solicitud de donativos a los padres, nos encontramos ante una decisión que puede tener una importante repercusión social, de ahí que consideremos oportuno hacer un análisis de la normativa aplicable.

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades no lucrativas y de incentivos fiscales al mecenazgo, prevé en su artículo 17.1.a) la posibilidad de que se puedan efectuar donativos irrevocables, puros y simples a favor de entidades beneficiarias del mecenazgo, que esencialmente son Administraciones Públicas, fundaciones, asociaciones declaradas de utilidad pública y entidades religiosas que tengan suscritos acuerdos con el Estado español. El artículo 17.1.b) permite la deducción de las cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.

La mayoría de colegios concertados suelen depender de órdenes religiosas que, ya sea directamente o a través de distintas fundaciones, solicitan aportaciones voluntarias a los padres de los alumnos, serían donativos del artículo 17.1.a) de la Ley 49/2002. Quiero resaltar que las aportaciones se solicitan con carácter “voluntario”, no siendo la contraprestación del servicio educativo, como parece que se quiere dar a entender desde la AEAT. El servicio educativo ya está concertado y financiado por las distintas Administraciones competentes en materia de educación.

La clave del problema radica en que se exige que el donativo sea “puro y simple”. La doctrina civilista siempre ha equiparado la donación pura y simple a aquella en la que el donante no impone ninguna condición al donatario. En este caso, los padres dudo que impongan ningún tipo de obligación a la entidad indicada por el centro educativo para recibir la donación, por lo que se estaría cumpliendo el requisito. Sin embargo, la Administración viene interpretando este concepto de forma limitativa, entendiendo que la donación deja de ser pura y simple cuando la entidad donataria realiza algún reconocimiento al donante, aunque sea muy

inferior al valor de lo donado, sobre todo, cuando las donaciones se realizan a entidades privadas. Sin embargo, es curioso que en la contestación de la Dirección General de Tributos (DGT) de 10 de febrero de 2006 (V0245-06) sí se admita la deducción de una donación en metálico de una empresa a un Ayuntamiento, condicionada a que se adquiriera determinada escultura. Cuando la donación se realiza a una Administración pública el concepto de “pura y simple” no es exigido.

No se entiende muy bien la conclusión de la respuesta escrita del Gobierno señalando que la AEAT debe analizar los derechos que se otorgan a los padres por los donativos, ya que normalmente no se genera ninguno. La contestación a consulta de la DGT de 31 de enero de 2017 (V0241-17) concluye, de modo más acertado, que habrá que ver los derechos que otorguen a quienes satisfacen las donaciones los estatutos de la entidad, ya que la existencia del ánimo de liberalidad resulta una cuestión de difícil determinación. Desde luego, todo radica en determinar si los padres como consecuencia de la donación tienen derecho a algún tipo de contraprestación fijada con carácter previo.

En el expediente de gestión tramitado en Asturias, la AEAT indica que aunque el donativo sea voluntario, si la congregación utiliza parte en adquisición de equipamientos para el centro se está retribuyendo una mejora del servicio educativo. No puedo estar conforme con lo indicado porque los donantes cuando realizan su aportación no saben o no tienen por qué saber a qué va a ser destinado su dinero por la entidad no lucrativa, no están generando un derecho a nada, ni lo tienen reconocido, como exige la DGT. Habitualmente, muchas de las fundaciones vinculadas a centros educativos utilizan las cuantías recaudadas para la realización de actividades de interés general, como cooperación con grupos desfavorecidos (becas de comedor, de libros, material deportivo, etc.) o incluso en acciones de cooperación al desarrollo, muy lejos de donde radica el centro educativo, por lo que las afirmaciones de la AEAT son meras conjeturas. La carga de la prueba de que se está recibiendo una contrapartida por la donación corresponde a la AEAT, ya que es la que debe desvirtuar lo manifestado por donante y donatario, pues existe una presunción de veracidad reconocida en el artículo 108.4 LGT de lo manifestado por el donante en su autoliquidación del IRPF y por el donatario a través del certificado de donativos entregado y el Modelo 182 presentado. No cabe invocar simplemente el artículo 105 LGT para invertir la carga de la prueba, como se pretende por la AEAT.

Por otro lado, el Gobierno, la DGT y la AEAT se empeñan en indicar que los donativos no pueden generar derecho a percibir una prestación presente o futura. Sin embargo, la Ley 49/2002 ya he indicado que no dice eso. Esta limitación sólo se impone a las cuotas de asociaciones declaradas de utilidad pública, si se quiere que sean deducibles para sus

asociados, como indica el artículo 17.1.b) de la Ley 49/2002. Por tanto, hay una interpretación restrictiva del incentivo fiscal más allá de lo establecido en la norma. La donación tiene que hacerse con carácter puro y simple, pero nada impide que en un futuro el donante pueda ser perceptor de una ayuda de la entidad donataria, imaginemos que ha venido a peor fortuna.

En toda donación existe un ánimo subjetivo del donante, una motivación para llevar a cabo el acto de liberalidad. Sin embargo, el Gobierno y la AEAT consideran que este elemento no es importante y que debe acudirse a criterios objetivos. Estos criterios, a su juicio, como indican en la liquidación provisional notificada en Asturias radican en que de no ser los hijos de los donantes alumnos del colegio no existirían dichas entregas. Realmente el argumento es muy objetivo, es tanto como decir que si no residiera en Madrid y no se fuera socio del Atlético, no se le haría una donación a su fundación. En toda donación por razón de mecenazgo existe un vínculo o unión entre el donante y el donatario, las causas subjetivas que ellos pretenden esquivar recurriendo a obviedades. Por otra parte, el Departamento de Gestión de la AEAT, pese a reconocer, al inicio de la página, que las donaciones son voluntarias, en la propuesta de liquidación concluye diciendo que dado su carácter periódico y regular se pueden considerar pagos obligatorios. Que alguien establezca una donación con carácter periódico o regular no la convierte en obligatoria. ¿Si sólo se hiciera una aportación anual variaría en algo el donativo? Otra causa “muy objetiva” para desvirtuar el “animus donandi”. Y como tercer y último elemento “objetivo” se indica que la donación tiene por objeto beneficiarse de un mejor servicio educativo. De nuevo una mera conjetura, sin fundamento probatorio alguno por parte de la AEAT. El servicio educativo ya está sufragado por el convenio educativo con la correspondiente Consejería. Como ya he indicado, muchas veces esos donativos no revierten en forma alguna en el donante, y es fácilmente constatable viendo la Memoria de las cuentas anuales de la entidad receptora de los donativos. Información que, dicho sea de paso, sí obra en poder de la AEAT y no de los donantes.

En definitiva, nos encontramos ante unos expedientes administrativos que carecen del mínimo rigor exigible en materia probatoria y que interpretan la normativa con un carácter restrictivo más allá de lo previsto en ella. Si la AEAT, espoleada por el Gobierno, prosigue por esta senda lo que va a conseguir es terminar con el maltrecho sector no lucrativo, que tras ver mermados sus ingresos públicos durante la crisis ha tenido que recurrir a imaginativas campañas para la captación de recursos por la vía del mecenazgo, ofreciendo algunas veces pequeñas contrapartidas a sus mecenas: entradas gratuitas, visitas guiadas, etc. Hace apenas cuatro años, el 1 de enero de 2015 se introdujeron las deducciones por micromecenazgo para permitir la deducción del 75 por 100 de los primeros 150 euros que se donaran el IRPF. Ahora, cuatro años después, el Ministerio de Hacienda pretende que se devuelvan muchas de estas

deducciones, con intereses de demora, porque se haya podido recibir alguna de esas invitaciones o se haya recibido alguna hipotética mejora en un servicio de un tercero, sin que se haya probado lo indicado. En el caso objeto de análisis se abriría un expediente administrativo para recaudar 1.000 euros, siendo preciso efectuar liquidaciones provisionales de cuatro ejercicios, trámite de alegaciones, contestación a las mismas, notificaciones, etc. con el consiguiente gasto burocrático.

Espero que el Ministerio de Hacienda y la AEAT reflexionen y realmente apoyen una reforma del mecenazgo moderna y no restrictiva, que termine con estos problemas interpretativos, ya que una sociedad civil responsable va a gestionar los fondos dejados de percibir de forma generalmente más eficiente que nuestras Administraciones públicas, ahogadas en una burocracia paralizante y en un aumento del gasto público sin fin.

La reproducción, copia, uso, distribución, comercialización, comunicación pública o cualquier otra actividad que se pueda realizar con el contenido de este documento, incluida su publicación en redes sociales, queda condicionada a previa autorización de la AEDAF.