

---

## La Ley 49/2002 del mecenazgo se modifica para evitar el trato fiscal discriminatorio hacia las entidades no lucrativas extranjeras

Legal Flash del área Financiero y Tributario  
Octubre 2021



- 
- Como novedad, y con efectos desde el 1 de enero de 2021, se ha ampliado el listado de entidades no lucrativas extranjeras, con y sin establecimiento permanente en España, que podrán (bajo el cumplimiento de ciertos requisitos) aplicar el régimen fiscal especial de la Ley 49/2002 del mecenazgo.
  - Además, a partir de ahora, las personas físicas y empresas que realicen donaciones a entidades no lucrativas extranjeras comunitarias acogidas a la Ley 49/2002 (“**filantropía transfronteriza**”), tendrán derecho a aplicar los incentivos fiscales al mecenazgo en su impuesto personal (al igual que si hubieran realizado una donación a una entidad nacional).
  - Se ha modificado el artículo 5 de la Ley 49/2002 para clarificar que la normativa aplicable de referencia a las entidades no lucrativas extranjeras será la del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.



---

## Introducción

En el mes de noviembre de 2015 la Comisión Europea solicitó a España adaptar su legislación, concretamente la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (“**Ley 49/2002**”) y su reglamento de desarrollo, para homogeneizar la fiscalidad en dos aspectos:

1. Dar el mismo tratamiento fiscal a determinados ingresos obtenidos por entidades extranjeras sin fines lucrativos (en especial las residentes en otro Estado de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo) y a determinadas contribuciones aportadas a tales entidades, al igual que se haría si dicha entidad no lucrativa fuese residente en España.

Citando textualmente la nota de prensa de la Comisión: *“Una fundación extranjera que obtenga ingresos (por ejemplo, rentas) de España debe estar exenta de imposición por esos ingresos, del mismo modo que lo estaría una fundación española.”*

2. Permitir a los mecenas españoles el derecho a la deducción en su impuesto personal por donativos realizados a otras entidades sin ánimo de lucro extranjeras que, en una situación equiparable a una entidad nacional, habrían dado derecho a los incentivos fiscales previstos en el Título III de la Ley 49/2002, por ejemplo.

La Comisión Europea, con base en jurisprudencia consolidada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (“**TJUE**”) en los asuntos C-386/04, *Centro di Musicologia Walter Stauffer* y C-318/07, *Persche*, planteó dicha solicitud al considerar que España actuaba discriminatoriamente, restringiendo la libre circulación de capitales en ambos casos.

Si bien en aquel momento la Comisión dio un plazo de dos meses a España para dar una respuesta satisfactoria que evitase llevarla ante el TJUE a través del procedimiento de infracción, la realidad es que, hasta este mes de octubre, España todavía no había adaptado su legislación.

Con motivo de la aprobación de la Ley 14/2021, de 11 de octubre, por la que se modifica el Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019 (“**RDL 17/2020**”), se ha modificado el artículo 2 de la Ley 49/2002 para ampliar el ámbito subjetivo de las entidades sin fines lucrativos que podrán acogerse y aplicar los incentivos fiscales previstos en dicha norma, permitiendo que, con efectos desde el 1 de



enero de 2021, también puedan hacerlo aquellas entidades no lucrativas extranjeras en una situación análoga.

De este modo, España adapta su legislación para flexibilizar el acceso al régimen fiscal especial de la Ley 49/2002 a las entidades no lucrativas extranjeras que sean análogas o comparables a una entidad española, dando a su vez seguridad jurídica a la filantropía transfronteriza realizada por donantes españoles.

Se comentan a continuación los cambios que se han introducido en los artículos 2 y 5 de la Ley 49/2002 y algunas cuestiones de interés que, a partir de ahora, deberán tener en cuenta las entidades no lucrativas extranjeras que quieran acogerse a las disposiciones del régimen fiscal especial.

---

## Las entidades no lucrativas extranjeras en el artículo 2 de la Ley 49/2002

Tradicionalmente, el ordenamiento español ha reconocido una especial protección fiscal a determinadas entidades no lucrativas, destacando a efectos de este *legal flash* las enumeradas en el artículo 2 de la Ley 49/2002 (entre las que destacan, las fundaciones y las asociaciones declaradas de utilidad pública). Así, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 3 de esa misma ley, dichas entidades podrán voluntariamente acogerse y disfrutar de incentivos fiscales en el Impuesto sobre Sociedades y en tributos locales, así como ofrecer incentivos fiscales a sus mecenas por las donaciones recibidas.

Hasta la reciente modificación introducida por la citada Ley 14/2021, a nivel internacional únicamente estaban contempladas en la letra d) del artículo 2 de la Ley 49/2002 “las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones”, que también debían cumplir con todos los requisitos que exige el artículo 3 de la Ley 49/2002 para poder acogerse al régimen fiscal especial. Tal y como se ha indicado, dicha regulación y su falta de adaptación provocaban que España estuviese actuando discriminatoriamente y restringiendo la libertad de capitales por no aplicación de los beneficios fiscales a las entidades sin ánimo de lucro extranjeras y sin sucursal en España, pero establecidas en la UE o en el Espacio Económico Europeo.

Con efectos desde el 1 de enero de 2021, y respecto a la previsión de entidades no lucrativas extranjeras en la Ley 49/2002, tras las modificaciones introducidas en la letra f) y en la nueva letra g) del artículo 2 se contemplan ahora las siguientes:

- Las entidades no residentes en territorio español que operen en el mismo con



establecimiento permanente y sean análogas a algunas de las previstas en las letras a) a e) del artículo 2 de la Ley 49/2002. Por tanto, análogas a una fundación, a una asociación declarada de utilidad pública o a una federación deportiva, por ejemplo.

Cabe advertir que la norma excluye a aquellas entidades residentes en una jurisdicción no cooperativa, excepto que se trate de un Estado miembro de la Unión Europea y se acredite que su constitución y operativa responden a motivos económicos válidos.

Nótese que esta tipología de entidades no residentes con establecimiento permanente vendría a ser la equivalencia de la antigua previsión para delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en España. Además, a diferencia de las entidades que citaremos a continuación, excepto por las salvedades indicadas en el párrafo anterior el legislador no ha restringido el acceso al régimen fiscal especial a los establecimientos permanentes de entidades no lucrativas extranjeras de países no comunitarios.

- Las entidades residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o de otros Estados integrantes del Espacio Económico Europeo con los que exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sea de aplicación, sin establecimiento permanente en territorio español, que sean análogas a alguna de las previstas en las letras anteriores del artículo 2 de la Ley 49/2002.

Nuevamente, la norma excluye a aquellas entidades residentes en una jurisdicción no cooperativa, excepto que se acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

Sin perjuicio de la ampliación del listado de entidades, resta pendiente ver si también se modificará el Reglamento de desarrollo de la Ley 49/2002 para regular, de forma clara y armonizada a la doctrina del TJUE, los requisitos que permitirán a una entidad no residente tener la certeza de que es análoga a una fundación española, por ejemplo.

Finalmente, cabe recordar que, para poder acogerse al régimen fiscal especial de la Ley 49/2002, tanto las entidades no residentes que operen en España con establecimiento permanente como las que no tengan dicho establecimiento, deberán cumplir con todos los requisitos del artículo 3 de dicha norma.



---

## Normativa aplicable a las entidades no lucrativas extranjeras de la Ley 49/2002

Como es sabido, hasta la modificación que se acaba de introducir en el listado de entidades no lucrativas del artículo 2 de la Ley 49/2002, el artículo 5 de dicha norma disponía que *“en lo no previsto en este capítulo, serán de aplicación a las entidades sin fines lucrativos las normas del Impuesto sobre Sociedades”*.

Tras la ampliación del listado de entidades, y también con efectos desde el 1 de enero de 2021, se ha modificado el artículo 5 de la Ley 49/2002 para clarificar que la normativa aplicable de referencia a las entidades no lucrativas extranjeras, previstas en las letras f) y g) del artículo 2, será la del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, no la del Impuesto sobre Sociedades.

---

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2021 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.