

# Consideración del IVA hacia el mecenazgo



Junio 2023

## ¿Hablamos?

### Adal Salamanca

Socio del área de  
Procedimientos Tributarios  
en PwC Tax & Legal  
[adal.salamanca.cabrera@pwc.com](mailto:adal.salamanca.cabrera@pwc.com)

### Xandra Martínez Gavira

Abogada de la práctica de  
Procedimientos Tributarios en  
PwC Tax & Legal  
[xandra.martinez.gavira@pwc.com](mailto:xandra.martinez.gavira@pwc.com)

El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales a título oneroso, las adquisiciones intracomunitarias de bienes y las importaciones de bienes.

En relación con el mecenazgo, puede reflexionarse acerca de la consideración que presenta el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) tanto desde el punto de vista de las organizaciones que donan a las entidades sin ánimo de lucro como desde la perspectiva de las propias entidades sin ánimo de lucro en la realización de sus actividades.

En lo que respecta a las organizaciones que donan a las entidades sin ánimo de lucro, y con carácter previo a la publicación de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular, las donaciones de bienes, aunque estos fueran adquiridos por entidades sin fines lucrativos, suponían un *autoconsumo* en el IVA, lo que generaba un claro desincentivo para este tipo de donaciones.

Esta problemática fue acertadamente resuelta por la Ley 7/2022 mencionada, de manera que la base imponible de los bienes donados es de cero cuando tengan por objeto bienes adquiridos por

entidades sin fines lucrativos definidas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 49/2002 y siempre que destinen dichos bienes a los fines de interés general que desarrollen.

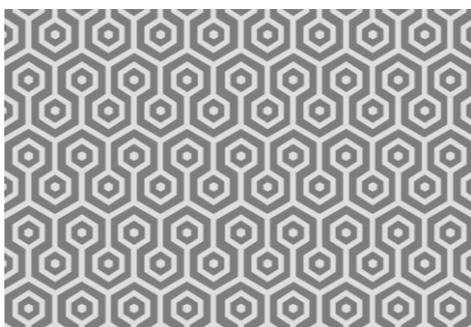
Asimismo, el artículo 91 de la Ley del Impuesto recoge que **se aplicará el tipo del 0 por ciento a las entregas de bienes realizadas en concepto donativos a las entidades sin fines lucrativos definidas en el artículo 2 de la Ley 49/2002**, con atención a lo dispuesto por el artículo 3, apartado 1.º, de dicha Ley.

A pesar de lo positivo de este cambio, la Ley 7/2022 no establece nada acerca de las **prestaciones de servicios a entidades sin ánimo de lucro de manera gratuita, que son conductas muy habituales en la realidad del mecenazgo.**

Así, todavía queda pendiente por resolver la cuestión del **autoconsumo de servicios** en IVA, lo que se suma a la situación en la que se encuentran actualmente, y sine die a pesar de las reiteradas peticiones de inclusión por parte del Tercer Sector, **las donaciones de servicios**, al no estar recogidas en el artículo 17 de Ley 49/2002, por lo que se hace necesaria su consideración dentro del concepto de donativos y donaciones deducibles.



En relación con el mecenazgo, puede reflexionarse acerca de la consideración que presenta el IVA, tanto desde el punto de vista de las organizaciones que donan a las entidades sin ánimo de lucro como desde la perspectiva de las propias entidades sin ánimo de lucro en la realización de sus actividades”.



Por otro lado, para analizar la perspectiva de las propias entidades sin ánimo de lucro en la realización de sus actividades, no hay que olvidar que las entidades sin ánimo de lucro son sujetos pasivos del IVA, salvo que realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito.

Es decir, **la Ley 49/2002 no recoge ninguna excepción en IVA para las entidades sin ánimo de lucro**, por lo que habrá que atender a las exenciones generales que se establecen en la propia Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (artículo 20).

En líneas generales, gozar de exención en el IVA significa, básicamente, que la entidad en cuestión no repercute, en el marco de su actividad, el impuesto correspondiente, lo que implica, también, que no podrá deducirse el IVA soportado en sus compras ni en los servicios que recibe, teniendo, por tanto, la consideración de consumidor final.

Por ello, en el marco de las operaciones exentas, **las entidades sin ánimo de lucro soportan el IVA, pero no se lo pueden deducir, lo que, en definitiva, supone un mayor coste para la entidad.**

Así, esencialmente, la exención beneficia a los usuarios o destinatarios de las actividades de las entidades sin ánimo de lucro, al no pagar IVA por los servicios que reciben.

No obstante, esto también ha sido muy discutido y la problemática que se genera es grande, ya que, aunque las entidades no puedan repercutir el impuesto, algunas se ven, prácticamente, obligadas a trasladar el IVA soportado no deducible directamente-vía precio-, por lo que al final supondría que lo acabaría pagando el usuario o destinatario final.

En cualquier caso, y aunque las que asuman verdaderamente ese impuesto sean las entidades sin ánimo de lucro, lo que resulta evidente es que **dicho IVA**

**que no tiene posibilidad de recuperación va en detrimento del fin general, ya que esos recursos que se destinan a soportar un IVA que no puede ser deducido deja de aplicarse a los fines de interés social que las mismas desarrollan.**

Todo lo expuesto no puede más que poner de manifiesto que **la situación actual**, la cual no resulta ni lógica ni justa ni razonable, **debe corregirse.**

En este sentido, cabe apuntar que la Directiva (UE) 2022/542 del Consejo, de 5 de abril de 2022, ha modificado, recientemente, la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, pretendiendo ofrecer a los gobiernos más flexibilidad en los tipos que pueden aplicar.

Entre dichas modificaciones, es de interés destacar que se da la posibilidad a los Estados Miembros de aplicar una **exención con derecho a deducción del IVA** pagado a las entregas de bienes y las prestaciones de servicios enumeradas en un máximo de siete de los puntos del anexo III de la Directiva 2006/112/CE, elegidos de entre las entregas de bienes y prestaciones de servicios que se considera que cubren necesidades básicas.

Por lo tanto, y siempre que las actividades de las entidades sin ánimo de lucro se correspondan con las entregas de bienes y con las prestaciones de servicios recogidas en los puntos del anexo que prevé la Directiva para su aplicación, procede la lucha por conseguir dicho tipo cero.

En definitiva, no cabe duda de que **las entidades sin ánimo de lucro, dedicadas a la consecución de fines de interés general, son destinatarias idóneas de la exención con derecho a devolución**, que se incorpora en la nueva estructura de tipos reducidos de la Directiva del IVA.