



Associació de Pares
d'Alumnes de l'Escola Montagut

Estudi possibilitat avantatges fiscals

comptable
fiscal
laboral
jurídic
econòmic

Santiago Güell i Delgado
Economista col·legiat núm. 8282
Col·legi d'Economistes de Catalunya



Santiago Güell i Delgado
Economista col·legiat núm. 8282
Col·legi d'Economistes de Catalunya

Informe sobre la possibilitat d'aconseguir avantatges fiscals per les famílies que escolaritzen els seus fills a l'Escola Montagut.

Jo SANTIAGO GÜELL i DELGADO amb NIF 77313584G i domicili professional al Carrer General Prim, 5 2n pis de 08720 Vilafranca del Penedès, he estat instat per XAVIER RUBIRES amb com a president de l'ASSOCIACIO DE PARES D'ALUMNES DE L'ESCOLA MONTAGUT amb NIF G60847274 a expressar, mitjançant un informe, la meva opinió sobre la possibilitat d'obtenir avantatges fiscals ja sigui directament per les aportacions que les famílies dels alumnes escolaritzats fan a l'Escola Montagut o bé indirectament millorant la fiscalitat de l'entitat que gestiona l'Escola.

L'estudi per tant, s'ha centrat en comprovar si les aportacions que fan els familiars dels alumnes escolaritzats al centre poden donar dret a algun tipus de deducció a la declaració de la renda de cadascun, així com considerar si existeix alguna forma jurídica que proporcioni una millor fiscalitat a l'entitat que gestiona i dirigeix el centre.

Lo exposat en el present estudi, excepte error u omissió involuntària, constitueix la meva opinió sobre el tema informat, d'acord amb el meu lleial saber i entendre. De bon grat sotmetré aquesta opinió a qualsevol altre millor fonamentada en Dret i la subordinaré als criteris que la jurisprudència pugui establir en endavant.

Finalment faig constar que el present document conté informació jurídica de caràcter confidencial, representant el fruit de l'estudi i experiència del que subscriu sobre les qüestions analitzades. En conseqüència, la informació i conclusions que en el mateix es detallen, hauran de ser emprades, amb caràcter exclusiu, per l'Escola Montagut sense que la mateixa, ja sigui en la seva totalitat, ja sigui en forma extractada pugui ser objecte d'aplicació a altres supòsits ni de difusió a tercers sense la prèvia autorització del signant. Tot això a efectes d'evitar l'incorrecte o deslleial utilització de la informació, qüestions i conclusions en ella contingudes.

Vilafranca del Penedès, 29 de juny de 2015

Santiago Güell i Delgado
Economista col·legiat número 8282
Col·legi d'Economistes de Catalunya



1. Índex.

1	Índex	1
2	Antecedents	2
3	Fonaments de dret	3
	A. Avantatja fiscal famílies	3
	B. Avantatja fiscal entitats	5
4	Conclusions	8
5	Normativa consultada	9



2. Antecedents.

L'Escola Montagut és un centre educatiu privat. L'Escola pertany a la Institució Cultural Montagut Societat Anònima. Paral·lelament existeix l'Associació Cultural Montagut, entitat sense afany de lucre, de la qual formen part voluntàriament totes les famílies amb fills escolaritzats. Les famílies amb fills escolaritzats fan aportacions a la Institució Cultural Montagut a canvi del servei educatiu que reben els seus fills corresponent a la coneguda com a sisena hora. Igualment, els pares fan una aportació "voluntària" a l'Associació Cultural Montagut a canvi de poder gaudir dels serveis extraescolars oferts principalment a les instal·lacions del centre.

Recurrentment apareixen els dubtes següents:

- A. Existeix algun tipus d'avantatge fiscal, del tipus deducció a la declaració de la renda, per les aportacions que fan les mares i pares a les diferents entitats que gestionen l'Escola?
- B. Existeix alguna forma jurídica diferent de l'actual que permeti millorar la tributació de les entitats que gestionen l'escola i per tant rebaixar els costos de manteniment de les mateixes comportant una reducció en les quotes que assumeixen les mares i pares?



3. Fonaments de dret.

L'activitat principal de l'escola és l'educació. Per aquesta activitat, les formes jurídiques aplicables que gaudeixen d'avantatges fiscals superiors a les d'una societat mercantil (Societat Anònima o la Limitada) són la Fundació i l'Associació declarada d'Utilitat Pública.

Les avantatges, resumidament, poden ser:

- A. per un costat per les famílies que facin donatius a aquestes entitats, l'avantatge, consistiria en una deducció en la declaració de la renda equivalent a un percentatge de l'import donat
- B. per l'altra per la pròpia entitat, al poder aplicar una tributació per impost sobre societats inferior al d'una entitat mercantil tradicional, com seria la Societat Anònima o la Limitada.

En la resta de l'apartat passem a desenvolupar amb més profunditat aquests avantatges i si es poden aplicar o no al cas plantejat.

A. Avantatge fiscal famílies.

L'avantatge fiscal que podrien tenir les famílies, si es considera que les aportacions que fan són donatius a entitats sense afany de lucre, consistiria en obtenir un descompte o deducció en la declaració de la renda, equivalent a un percentatge d'entre el 10 i el 35% de l'import donat.

L'article 68.3 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, regula la deducció per donatius, establint dos règims diferents de deducció:

- a) Les deduccions previstes en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

Els contribuents de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques tindran dret a deduir de la quota íntegra el resultat d'aplicar a la base de la deducció corresponent al conjunt de donatius, donacions i aportacions amb dret a deducció, determinada segons el que disposa l'article 18 d'aquesta Llei, l'escala següent:

Base de deducció Import fins	% deducció	% deducció
	2015	2016 i següents
150€	50,00%	75,00%
Rest a base de deducció	27,50%	30,00%

Si en els dos períodes impositius immediats anteriors s'haguessin realitzat donatius, donacions o aportacions amb dret a deducció en favor d'una mateixa entitat per import



igual o superior, en cada un d'ells, al de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció en favor d'aquesta mateixa entitat que excedeixi de 150 euros, serà el 35 per cent (32,50% el 2015).

- b) El 10 per 100 de les quantitats donades a les fundacions legalment reconegudes que rendeixin comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, així com a les associacions declarades d'utilitat pública, no compreses en l'apartat anterior.

Per tenir dret a la deducció per donatius, a l'entitat donatària, és a dir a la que rep el donatiu, han de concórrer alguna de les circumstàncies següents:

- a) Pel primer grup, tractar-se d'una entitat de les esmentades a l'article 16 o a les disposicions addicionals cinquena, sisena, setena, vuitena, novena i desena de la Llei 49/2002, de les que les més significatives serien: determinades fundacions que compleixin els requisits indicats en la pròpia llei que més endavant desenvoluparem, així com les fundacions d'entitats religioses
- b) Pel segon grup, tractar-se d'una entitat diferent de les esmentades en el paràgraf anterior, que o bé sigui una fundació legalment reconeguda que rendeixi comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, o bé una associació declarada d'utilitat pública.

Suposant que es transformés l'escola en una fundació o associació declarada d'utilitat pública de les indicades anteriorment, cal tenir en compte el que disposa l'article 17.1 de la Llei 49/2002, segons el qual donaran dret a practicar les deduccions previstes en aquest títol els següents donatius, donacions i aportacions irrevocables, purs i simples, realitzats a favor de les entitats a què es refereix l'article anterior:

- a) Donatius i donacions dineraris, de béns o de drets.
- b) Quotes de afiliació a associacions que no es corresponguin amb el dret a percebre una prestació present o futura.

Per determinar si les quotes o aportacions satisfetes pels pares o familiars a les fundacions de les que són membres tenen o no caràcter deduïble en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, caldrà valorar si en les mateixes concorren el caràcter de voluntària i l'ànim de liberalitat definit a l'article 618 del Codi Civil que defineix la donació com "un acte de liberalitat, pel qual, una persona disposa gratuïtament d'una cosa, en favor d'una altra que l'accepta".

Tot i que es podria considerar que es compleix amb el requisit de voluntarietat per les aportacions realitzades, és més arriscat acceptar que es compleix amb l'ànim de liberalitat, ja que unes aportacions donen dret a la recepció d'un servei educatiu, i les altres donen dret a la possibilitat de gaudir d'uns serveis extra a canvi d'un pagament accessori, com serien



activitats extraescolars, servei de menjador, etc., de manera que en tot cas s'obté una contraprestació i per tant en cap cas la disposició no és gratuïta tal com requereix el Codi Civil. A més l'Associació fa traspassos periòdics a la Institució per tal de cobrir els dèficits recurrents que pateix.

Aquest criteri es confirma per la interpretació que dona la Direcció General de Tributs en diverses resolucions sobre qüestions semblants, d'entre les quals destacaria la de 13 de juny 2008 que indica: "En el supòsit plantejat (...) no (sembla donar-se l'ànim de liberalitat) en les quantitats que abonen els socis que reben els serveis a què fa referència la consultant. Per tant, aquestes últimes no donarien dret a practicar la deducció prevista en l'article 68.3 de la Llei de l'Impost."

També es confirma per diverses sentències, entre les que destacaria: Sentència del Tribunal Suprem de 15 de juny de 1995, que en un cas semblant va considerar que "hi ha la donació des del moment en què apareix la transmissió d'un bé gratuïtament, sense ànim de lucre per part del donant, i és correspost per l'ànim d'acceptar a títol de liberalitat pel donatari, que és el que constitueix l'imprescindible "animus donandi" exigint com a necessari en aquesta classe de contractes ", i va concloure que "Els lliuraments que realitzen els pares dels alumnes, tenen causa directa en els serveis d'ensenyament rebuts i, poc dubte cap, que de no donar-se aquesta condició no existirien aquestes entregues". O també la més recent Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 15 gener 2015 que indica que: "Del que hem exposat, cal concloure que les aportacions realitzades pels pares dels alumnes (...) no pot en qualificar-se de donatius, ja que aquests es consideren obligatoris, regulars i periòdics, que no tenen caràcter voluntari, i que tenen per objecte beneficiar-se d'un millor servei educatiu (...) ".

Per tot l'exposat desaconsellaria considerar les aportacions que realitzen els familiars a l'escola, com a donatius que donen dret a cap deducció en l'Impost sobre la renda de les persones físiques, ja que si la lectura de la Llei se'n poden extreure interpretacions favorables, el criteri que s'està establint, tant des dels organismes tributaris, com dels judicials, per casos semblants, és considerar que les aportacions fetes són contraprestacions per serveis rebuts i no donatius.

B. Avantatja fiscal entitat.

El tipus d'entitat que donaria avantatges fiscals significatives seria la Fundació o Associació Declarada d'Utilitat Pública, acollida al règim fiscal especial establert a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. L'aplicació del règim fiscal especial permetria deixar exemptes de tributació les rendes que s'obtinguessin per la realització de l'activitat d'educació així com tributar al 10% enlloc del 25% per les activitats no exemptes. El següent quadre expressa resumidament aquests avantatges:



Entitat	Aplica Règim Fiscal Llei 49/2002	% IS	Activitat Educació
Fundació	Si	10%	Exempta
Associació Declarada d'Utilitat Pública	No	25%	No exempta
Reste d'Associacions	No	25%	No exempta

Per acollir-se a aquest règim especial, aquestes entitats hauran de complir els requisits indicats a l'article 3 de la llei, que resumidament serien:

- a) Perseguir finalitats d'interès general
- b) Destinar a la realització d'aquestes finalitats almenys el 70% de les rendes i ingressos següents
 - Rendes d'explotacions econòmiques
 - Rendes derivades de la transmissió de béns i drets de la seva titularitat
 - Ingressos que obtinguin per qualsevol altre concepte deduïdes les despeses realitzades per la seva obtenció
- c) Que l'activitat realitzada no consisteixi en el desenvolupament d'explotacions econòmiques alienes a la seva al seu objecte o finalitat estatutària
- d) Que els fundadors, associats, patrons, representants estatutaris, membres de l'òrgan de govern i parents fins el quart grau no siguin els destinataris principals de les activitats
- e) Que els càrrecs de patrons, representants estatutaris, membres de l'òrgan de govern siguin gratuïts
- f) Que en cas de dissolució, el seu patrimoni es destini a altres entitats del mateix tipus
- g) Que estiguin inscrites al registre corresponent
- h) Que compleixin les obligacions

Diverses sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya consideren que les fundacions escolars no compleixen el primer requisit consistent en perseguir finalitats d'interès general si no que tenen un interès corporatiu ja que els beneficiaris de les activitats són el centre o centres escolars als que assisteixen els fills d'aquells que fan les aportacions.



La sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya 39/2015 de 15 de gener com a resolució del recurs presentat contra resolució de l'organisme tributari regional Tribunal Econòmic Administratiu Regional de Catalunya (a partir d'ara TEARC) en la que negava l'aplicació del règim fiscal especial a una fundació que gestionava un centre escolar indica que no pot apreciar-se que la Fundació persegueixi un interès general, ja que l'actuació de la Fundació es dirigeix només a un col·lectiu determinat i no genèric com exigeix la llei. Com bé indica el TEARC en la resolució impugnada "l'Esperit de la Llei 30/1994, ens porta a considerar que la finalitat d'una fundació ha de ser altruista, circumstància que en aquest cas no es dona, ja que amb els fons aportats s'obtenen millors serveis educatius, així com per a la realització de les obres de construcció de noves aules i poliesportiu annex a l'antic edifici de l'Escola Proa, circumstància que no es donaria de no aportar aquests fons. [...] D'altra banda els beneficis de l'activitat de la fundació no es dirigeixen a una col·lectivitat genèrica de persones, sinó al col·lectiu que formen els alumnes i professorat del centre Escola Proa, per la qual cosa es vulnera un altre dels principis definidors del concepte fundació". Circumstància que no perd pel fet que després l'edifici serveixi per escolaritzar a altres alumnes, fet lògic al tractar-se d'un element imperible que sobrepassa l'escolarització dels alumnes que han contribuït a la seva construcció.

En el mateix sentit s'expressa entre d'altres la sentència 1045/2013 de 24 octubre del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya.

Per tot lo exposat, tot i que la lectura de la llei pot donar lloc a interpretacions favorables, el criteri que s'està establint, tant des dels organismes tributaris com el Tribunal Econòmic Regional de Catalunya, com dels judicials com el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, és considerar que les fundacions de centres escolars no es poden acollir al règim fiscal especial establert a la llei 49/2002, i per tant no podran tenir exemptes les rendes obtingudes per l'activitat de l'educació ni tributar al 10% per la resta d'activitats econòmiques no exemptes.

Estudi a part mereixen les fundacions escolars d'ordres religioses que tenen un tractament específic per acords amb la Santa Seu.



4. Conclusions.

- A. A la qüestió: Existeix algun tipus d'avantatge fiscal, del tipus deducció a la declaració de la renda, per les aportacions que fan les mares i pares a les diferents entitats que gestionen l'Escola?

Desaconsellaria considerar les aportacions que realitzen els familiars a l'escola, com a donatius que donen dret a cap deducció en l'Impost sobre la renda de les persones físiques, ja que si de la lectura de la llei se'n poden extreure interpretacions favorables, el criteri que s'està establint, tant des dels organismes tributaris, com dels judicials, per casos semblants és considerar que les aportacions fetes són contraprestacions per serveis rebuts i no donatius.

- B. A la qüestió: Existeix alguna forma jurídica diferent de l'actual que permeti millorar la tribució de les entitats que gestionen l'escola i per tant rebaixar els costos de manteniment de les mateixes comportant una reducció en les quotes que assumeixen les mares i pares?

Si es transformessin les entitats, o alguna d'elles en Fundació, recents sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, consideren que no es podria gaudir del règim fiscal especial, entre els que es trobaria el tipus impositiu reduït de l'impost sobre societats, donat que les Fundacions Escolars no compleixen amb un dels requisits essencials com és el de perseguir un interès general, ja que reiteradament han considerat que persegueixen un interès corporatiu, donat que els beneficiaris de l'activitat de les fundacions són els centres escolars als que assisteixen els fills de qui realitza les aportacions.



5. Normativa consultada.

- Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- Llei 4/2008, del 24 d'abril, del llibre tercer del Codi civil de Catalunya, relatiu a les persones jurídiques
- Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio
- Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
- Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil
- Resolucions Direcció General de Tributos i del Tribunal Econòmic Administratiu Regional de Catalunya
- Sentències Tribunal Superior de Justícia de Catalunya i Tribunal Suprem