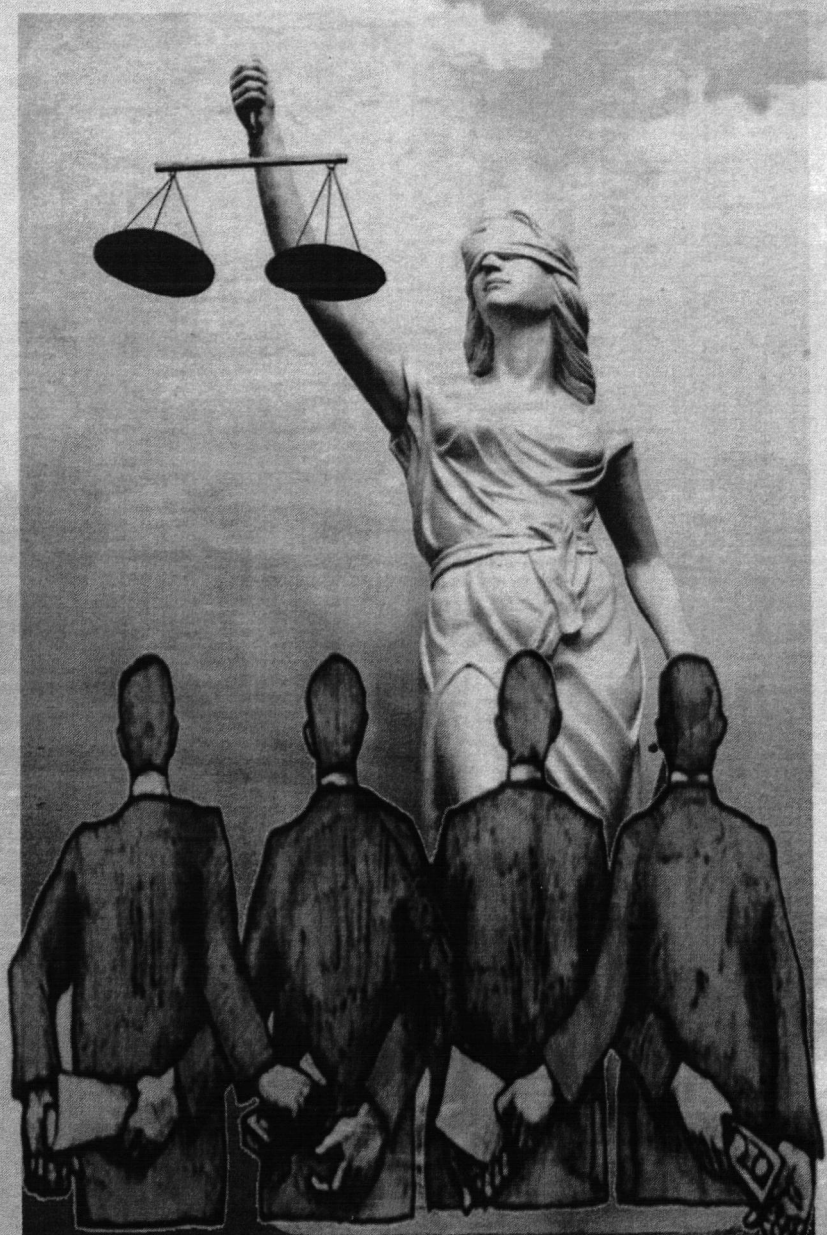


RESPUESTAS JURÍDICAS FRENTE A LA CORRUPCIÓN POLÍTICA

Lorenzo Morillas Cueva
(Director)



No está permitida la reproducción total o parcial de este libro, ni su incorporación a un sistema informático, ni su transmisión en cualquier forma o por cualquier medio, sea este electrónico, mecánico, por fotocopia, por grabación u otros métodos, sin el permiso previo y por escrito del editor. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (art. 270 y siguientes del Código Penal).

Diríjase a Cedro (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra. Puede contactar con Cedro a través de la web www.conlicencia.com o por teléfono en el 917021970/932720407

La presente obra es el resultado final de la investigación realizada en el marco del Proyecto de Investigación DER2016-78563-P “Corrupción política: de la contabilidad irregular en procesos electorales a los delitos de financiación ilegal de partidos políticos” dentro de la Convocatoria de Proyectos de Investigación I+D del Plan Nacional I+D+I Programa Estatal de Fomento de la Investigación, Científica y Técnica de Excelencia, en el marco del Plan Estatal de Investigación Científica y Técnica y de Innovación 2013-2016, concedido y financiado por el Ministerio de Ciencia e Innovación, bajo la dirección del Dr. Morillas Cueva, como Investigador Principal..

COLECCIÓN ENSAYOS PENALES

Dirigida por
LORENZO MORILLAS CUEVA

Este libro ha sido sometido a evaluación por parte de nuestro Consejo Editorial
Para mayor información, véase www.dykinson.com/quienes_somos

© Copyright by
Los autores
Madrid, 2021

Editorial DYKINSON, S.L.
Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid
Teléfono (+34) 915442846 - (+34) 915442869
e-mail: info@dykinson.com
<http://www.dykinson.es>
<http://www.dykinson.com>

ISBN: 978-84-1377-242-4
Depósito Legal: M-31835-2020

Preimpresión:
Besing Servicios Gráficos, S.L.
besingsg@gmail.com

1.2. <i>Los aforamientos</i>	491
1.3. <i>Las normas de reparto de asuntos entre Juzgados de igual clase. Infracción e irregularidades en su aplicación</i>	493
2. Macroprocesos	494
2.1. <i>Problemas de manejo del volumen documental. Digitalización de la causa</i>	496
2.2. <i>Estrategias para facilitar la celebración del juicio oral</i>	497
3. El efecto mediático, y los juicios paralelos	503
3.1. <i>Posibles remedios a los negativos efectos de la presión mediática</i> ..	505
4. Legitimación procesal de partidos políticos y entidades jurídico-públicas	508
4.1. <i>Como investigados y acusados</i>	508
4.2. <i>Como Acusación Popular</i>	509
V. CONCLUSIONES	513
Capítulo decimoséptimo. Fiscalidad de los partidos políticos	515
JOSÉ MANUEL PÉREZ LARA	
I. INTRODUCCIÓN: RECURSOS ECONÓMICOS	515
II. FISCALIDAD DE LOS RECURSOS ECONÓMICOS DE LOS PARTIDOS POLÍTICOS	516
III. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: RENTAS EXENTAS	518
1. Financiación pública: Las subvenciones percibidas con arreglo a lo dispuesto en Ley Orgánica 8/2007	519
2. Recursos procedentes de la financiación privada	522
2.1. <i>Los rendimientos obtenidos en el ejercicio de sus actividades propias</i>	522
2.2. <i>Rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran el patrimonio del partido político</i>	526
2.3. <i>Aportaciones de los afiliados (IRPF)</i>	526
2.4. <i>Donaciones privadas (IRPF)</i>	528
2.5. <i>Otras situaciones</i>	533
3. Base imponible	534
4. Tipo de gravamen	535
5. Obligación de declarar	535
6. Exoneración de retención	537
IV. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	538

V. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.....	542
VI. HACIENDA LOCAL.....	542
Capítulo decimoctavo. <i>El nepotismo como forma de prevaricación y ejemplo de administración desleal</i>.....	549
JESÚS M ^a GARCÍA CALDERÓN	
I. NEPOTISMO Y DERECHO PENAL	550
II. EL NEPOTISMO COMO FORMA DE PREVARICACIÓN ADMINISTRATIVA.....	556
1. Consideraciones generales	556
2. Nepotismo y Administración local.....	560
3. Una estructura criminológica estable	564
III. LA DISTINCIÓN CON EL DELITO DE NOMBRAMIENTOS ILEGALES	569
IV. EL CONCURSO MEDIAL CON LA ADMINISTRACIÓN DESLEAL.....	570
V. NEPOTISMO Y FALSEDAD DOCUMENTAL.....	572
VI. CONCLUSIONES.....	573
Capítulo decimonoveno. <i>La aplicación a los partidos políticos de la Ley de Contratos del Sector Público</i>.....	575
RAMÓN TEROL GÓMEZ	
I. CONSIDERACIONES DE CARÁCTER GENERAL.....	575
II. ANTECEDENTES. DE LA DIRECTIVA SOBRE CONTRATACIÓN PÚBLICA Y SU TARDÍA TRASPOSICIÓN A LA REFORMA DE LA LEY ORGÁNICA DE FINANCIACIÓN DE LOS PARTIDOS POLÍTICOS	577
III. LOS PARTIDOS POLÍTICOS EN EL ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA LEY DE CONTRATOS DEL SECTOR PÚBLICO.....	580
1. Consideraciones de carácter general sobre el ámbito subjetivo de aplicación de la Ley de Contratos del Sector Público.....	580
2. La referencia expresa al régimen de contratación de los partidos políticos del artículo 3.4 y su alcance	582
2.1. El tenor literal del precepto y una primera cuestión: ¿El partido político como poder adjudicador?	582
2.2. La referencia a los contratos sujetos a regulación armonizada	586
3. Los partidos políticos en el recurso especial en materia de contratación	588

V. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS	542
VI. HACIENDA LOCAL.....	542
Capítulo decimoctavo. <i>El nepotismo como forma de prevaricación y ejemplo de administración desleal</i>.....	549
JESÚS M ^a GARCÍA CALDERÓN	
I. NEPOTISMO Y DERECHO PENAL	550
II. EL NEPOTISMO COMO FORMA DE PREVARICACIÓN ADMINISTRATIVA.....	556
1. Consideraciones generales	556
2. Nepotismo y Administración local.....	560
3. Una estructura criminológica estable	564
III. LA DISTINCIÓN CON EL DELITO DE NOMBRAMIENTOS ILEGALES	569
IV. EL CONCURSO MEDIAL CON LA ADMINISTRACIÓN DESLEAL.	570
V. NEPOTISMO Y FALSEDAD DOCUMENTAL.....	572
VI. CONCLUSIONES.....	573
Capítulo decimonoveno. <i>La aplicación a los partidos políticos de la Ley de Contratos del Sector Público</i>.....	575
RAMÓN TEROL GÓMEZ	
I. CONSIDERACIONES DE CARÁCTER GENERAL.....	575
II. ANTECEDENTES. DE LA DIRECTIVA SOBRE CONTRATACIÓN PÚBLICA Y SU TARDÍA TRASPOSICIÓN A LA REFORMA DE LA LEY ORGÁNICA DE FINANCIACIÓN DE LOS PARTIDOS POLÍTICOS	577
III. LOS PARTIDOS POLÍTICOS EN EL ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA LEY DE CONTRATOS DEL SECTOR PÚBLICO.....	580
1. Consideraciones de carácter general sobre el ámbito subjetivo de aplicación de la Ley de Contratos del Sector Público.	580
2. La referencia expresa al régimen de contratación de los partidos políticos del artículo 3.4 y su alcance	582
2.1. El tenor literal del precepto y una primera cuestión: ¿El partido político como poder adjudicador?	582
2.2. La referencia a los contratos sujetos a regulación armonizada	586
3. Los partidos políticos en el recurso especial en materia de contratación	588

Capítulo decimoséptimo

Fiscalidad de los partidos políticos

JOSÉ MANUEL PÉREZ LARA

Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Granada

Sumario: I. Introducción: recursos económicos; II. Fiscalidad de los recursos económicos de los partidos políticos; III. Impuesto sobre Sociedades: rentas exentas: 1. *Financiación pública: Las subvenciones percibidas con arreglo a lo dispuesto en Ley Orgánica 8/2007*; 2. *Recursos procedentes de la financiación privada*: 2.1. Los rendimientos obtenidos en el ejercicio de sus actividades propias; 2.1.1. Actividades propias y explotaciones económicas; 2.1.2. Rentas originadas en transmisiones onerosas; 2.2. Rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran el patrimonio del partido político; 2.3. Aportaciones de los afiliados (IRPF); 2.4. Donaciones privadas (IRPF); 2.5. Otras situaciones: 2.5.1. Operaciones asimiladas; 2.5.2. Condonación de deuda; 2.5.3. Herencias y legados; 3. *Base imponible*; 4. *Tipo de gravamen*; 5. *Obligación de declarar*; 6. *Exoneración de la retención*; IV. Impuesto sobre el Valor Añadido; V. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; VI. Hacienda Local

I. INTRODUCCIÓN: RECURSOS ECONÓMICOS

La Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (LOFPP), en su artículo 2 se enumeran los recursos económicos de los partidos políticos que pueden obtener de manera ordinaria, en el sentido que los mismos constituirán su fuente de financiación normal, quedando regulados, los recursos que pueden obtener como consecuencia de los gastos electorales, subvenciones, en lo previsto en la Ley Orgánica 5/1985, de Régimen Electoral General (LOREG) y en la legislación reguladora de los procesos electorales de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas y de las Juntas Generales de los Territorios Históricos vascos.

En relación con la financiación ordinaria, se distingue dos tipos de recursos económicos, según su procedencia:

- A) Recursos públicos, entre los que se incluyen:
 - 1. Las subvenciones estatales anuales para gastos de funcionamiento, reguladas en la LOFPP.

2. Las subvenciones anuales que las Comunidades Autónomas establezcan para gastos de funcionamiento en el ámbito autonómico correspondiente, así como las otorgadas por los Territorios Históricos vascos y, en su caso, por las Corporaciones Locales.
 3. Las subvenciones extraordinarias para realizar campañas de propaganda que puedan establecerse en la Ley Orgánica reguladora de las distintas modalidades de referéndum¹.
 4. Las aportaciones que en su caso los partidos políticos puedan recibir de los Grupos Parlamentarios de las Cámaras de las Cortes Generales, de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, de las Juntas Generales de los Territorios Históricos vascos y de los grupos de representantes en los órganos de las Administraciones Locales.
- B) Recursos procedentes de la financiación privada.
1. Las cuotas y aportaciones de sus afiliados.
 2. Los productos de las actividades propias del partido así como de aquellas, reflejadas en la documentación contable y sometidas al control del Tribunal de Cuentas, que se vengán desarrollando tradicionalmente en sus sedes y faciliten el contacto y la interacción con los ciudadanos; los rendimientos procedentes de la gestión de su propio patrimonio; los beneficios procedentes de sus actividades promocionales y los que puedan obtenerse de los servicios que puedan prestar en relación con sus fines específicos.
 3. Las donaciones en dinero o en especie, que perciban en los términos y condiciones previstos en la LOFPP.
 4. Los fondos procedentes de los préstamos o créditos que concierten.
 5. Las herencias o legados que reciban.

II. FISCALIDAD DE LOS RECURSOS ECONÓMICOS DE LOS PARTIDOS POLÍTICOS

Los partidos políticos tienen su propio régimen tributario regulado en el Título III, concretamente, los artículos 9 a 13 de la LOFPP, teniendo el carácter de ley ordinaria dicho contenido, de acuerdo con su disposición adicional decimocuarta de la LOFPP² y, en principio, como después se comentará, «en lo no

¹ Único ejemplo hasta el momento el Real Decreto 6/2005, de 14 de enero, por el que se regula la concesión de ayudas extraordinarias a los grupos políticos con representación parlamentaria en el Congreso de los Diputados, para sufragar los gastos ocasionados por la explicación y divulgación pública del Tratado por el que se establece una Constitución para Europa (BOE núm.15, de 18 de enero de 2005).

² «Disposición adicional decimocuarta. Rango de ley ordinaria.

Tienen carácter de ley ordinaria el Título III y las disposiciones adicionales primera, segunda, tercera, cuarta y quinta». Disposición incorporada por el art. 1.18 de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo.

previsto en este Título se aplicarán las normas tributarias generales y en particular, las previstas para las entidades sin fines lucrativos» (art.9.Dos LOFPP).

El contenido del Título III tiene por objeto *«regular el régimen tributario de los partidos políticos, así como el aplicable a las cuotas, aportaciones y donaciones efectuadas por personas físicas para contribuir a su financiación» (art.9.Uno LOFPP)*, dedicando el artículo 10 a las rentas exentas de tributación en el Impuesto sobre Sociedades, el artículo 11 al tipo de gravamen, rentas no sujetas a retención y obligación de declarar, mientras el artículo 12 recoge los incentivos fiscales aplicables a las cuotas de afiliación y a las donaciones³, para finalizar con el artículo 13 sobre la justificación de las cuotas, aportaciones y donaciones efectuadas.

Si la pretensión era regular el régimen tributario de los partidos políticos, entendemos que sólo recoge un aspecto parcial, algunos de los incentivos fiscales que gozan los partidos políticos, en especial en el Impuesto sobre Sociedad (rentas exentas) y en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (deducción por aportaciones y donaciones), pero sin agotar su contenido, así, al tener el carácter de legislación ordinaria, se debería haber incluido en cada uno de los impuestos la regulación sobre la tributación de los partidos políticos, en concreto su régimen especial en la normativa del Impuesto sobre Sociedades o, en una norma recoger su sistema íntegro de tributación, evitando las remisiones genéricas a otras normas tributarias lo que dificulta su comprensión.

El régimen tributario otorgado a los partidos políticos se caracteriza por un tratamiento fiscal muy beneficioso, al estar prácticamente exentos de tributación, como se recogerá a continuación. Dicho trato se justifica por el propio reconocimiento constitucional de los partidos políticos y de la función que cumple de acuerdo con el artículo 6 de la Constitución⁴, pero dicha exoneración de tributación no les exime del deber de justificar el origen y uso de las rentas que perciben, no tanto, para someterlos a tributación, sino para verla por la correcta aplicación del régimen fiscal otorgado. A estos efectos, la obligación-deber de presentar los partidos políticos la declaración liquidación del Impuesto sobre Sociedades incluyendo sus rentas sujetas y exentas, la presentación de declaraciones informativas (modelo 182, modelo 347...) son el pórtico para que los órganos de comprobación e investigación de la Administración Tributaria puedan desarrollar sus funciones y de esta manera convertirse en otro sistema de control de la financiación de los partidos políticos y de freno a la corrupción, siendo complementario al ya ejercido por el Tribunal de Cuentas. En relación con dichas posibilidades de comprobación e investigación, para su mayor efectividad, sería conveniente que en los Planes de

³ En relación con este artículo se incorpora un nuevo artículo, el 61.bis en la Ley del IRPF, a través de su Disposición adicional cuarta.

⁴ *«La colocación sistemática de este precepto expresa la importancia que se reconoce a los partidos políticos dentro del sistema constitucional, y la protección que de su existencia y de sus funciones se hace, no sólo desde la dimensión individual del derecho a constituirlos y a participar activamente en ellos, sino también en función de la existencia del sistema de partidos como base esencial para la actuación del pluralismo político»*, Sentencia del Tribunal Constitucional núm.85/1986, de 25 de junio, FJ II.

Control Tributario, que anualmente se aprueban, se incluyese como línea actuación preferente la inspección de los partidos políticos⁵, posibilitando el despliegue investigador, comprobador y sancionador que ofrece el ordenamiento tributario.

III. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: RENTAS EXENTAS

El Tribunal Constitucional, en Sentencia 85/2003, de 8 de mayo nos recuerda que el partido político «*es una persona jurídica*», que adquiere personalidad jurídica por la inscripción en el Registro de Partidos Políticos, competencia del Ministerio del Interior, previa presentación en aquel del acta fundacional suscrita por sus promotores, acompañada de aquellos documentos que acrediten el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley Orgánica de Partidos Políticos (art.3.4 Ley Orgánica 6/2002).

Como tal persona jurídica⁶, aunque los partidos políticos no pueden desarrollar actividades mercantiles de ninguna naturaleza, no tienen dicha consideración las actividades propias del partido político (art.6.Uno y Dos LOFPP), tendrá la consideración de contribuyente a efectos del Impuesto sobre Sociedades [art.7.1.a) LIS] y como recoge la actual Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), «*estarán parcialmente exentos del Impuesto los partidos políticos, en los términos establecidos en la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos*» (art.9.4 LIS).

En base a dicha remisión de la LIS, habrá que estar, en principio, a lo dispuesto en la Ley Orgánica 8/2007, que recoge que los partidos políticos gozan de exención en dicho impuesto «*por las rentas obtenidas para la financiación de las actividades que constituyen su objeto o finalidad específica*» (art.10.Uno LOFPP) y en concreto, dicha exención resultará de aplicación a los siguientes rendimientos e incrementos de patrimonio (art.10.Dos LOFPP):

- a) Las cuotas y aportaciones satisfechas por sus afiliados.*
- b) Las subvenciones percibidas con arreglo a lo dispuesto en esta Ley.*
- c) Las donaciones privadas efectuadas por personas físicas, así como cualesquiera otros incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de adquisiciones a título lucrativo.*
- d) Los rendimientos obtenidos en el ejercicio de sus actividades propias. Cuando se trate de rendimientos procedentes de explotaciones económicas propias la exención deberá ser expresamente declarada por la Administración Tributaria.*

⁵ En este sentido «*En base a las circunstancias mencionadas, IHE considera que la lucha contra la corrupción debe figurar como una línea de actuación preferente en el Plan de Control Tributario (PCT), elaborando un plan especial de inspección de los representantes políticos y de partidos políticos de carácter permanente y anual, dentro del mismo, además de realizar un seguimiento patrimonial especial de las personas condenadas por corrupción*», pág. 9 del XXVII Congreso Anual de Inspectores de Hacienda del Estado, Sevilla 2017.

⁶ Deberá estar en posesión del correspondiente NIF, Consulta DGT núm. 0595/04 de 11 marzo.

La exención se aplicará, igualmente, respecto de las rentas que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes o derechos afectos a la realización del objeto o finalidad propia del partido político siempre que el producto de la enajenación se destine a nuevas inversiones vinculadas a su objeto o finalidad propia o a la financiación de sus actividades, en los plazos establecidos en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

e) Los rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran el patrimonio del partido político».

De acuerdo con el artículo 10 LOFPP anterior, los partidos políticos gozarán de exención en el Impuesto sobre Sociedades por los rendimientos e incrementos de patrimonio que se relacionan en su apartado Dos, obtenidos para la financiación de las actividades que constituyen su objeto o finalidad específica, por tanto, la exención resulta de aplicación exclusivamente:

- a los rendimientos e incrementos de patrimonio que se relacionan en el apartado Dos del artículo 10 de la LOFPP y,
- tales rendimientos e incrementos de patrimonio han de ser rentas obtenidas para la financiación de las actividades que constituyen su objeto o finalidad específica, según el artículo 10. Uno, de la LOFPP.

En cuando al destino de los rendimientos obtenidos, que deben ir dirigidos a la financiación de las actividades que constituyen su objeto o finalidad específica del partido político, de acuerdo con el artículo 105.1 de la LGT, «en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo». Es decir, el obligado tributario deberá acreditar tales hechos por cualquier medio de prueba admitido en Derecho en los términos establecidos en los artículos 105 y 106 de la LGT, y cuya valoración corresponderá, en su caso, a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración tributaria⁷.

1. Financiación pública: Las subvenciones percibidas con arreglo a lo dispuesto en Ley Orgánica 8/2007

El artículo 3 de dicha Ley Orgánica regula el recurso consisten en las subvenciones procedentes del Estado en un primer lugar, para después, otorgar la posibilidad para que las Comunidades Autónomas también puedan conceder subvenciones a los partidos políticos con representación en sus Asambleas Legislativas.

A nivel estatal, el Estado otorgará a los partidos políticos con representación en el Congreso de los Diputados, subvenciones anuales, no condicionadas, con cargo a los

⁷ «La exención resulta de aplicación exclusivamente a los rendimientos e incrementos de patrimonio que relaciona el apartado dos del artículo 10 de la Ley Orgánica 8/2007 en los términos establecidos en este artículo y además, de acuerdo con el apartado uno, tales rendimientos e incrementos de patrimonio han de ser rentas obtenidas para la financiación de las actividades que constituyen su objeto o finalidad específica», DGT V1197-14 de 29 de abril de 2014.

Presupuestos Generales del Estado, para atender a sus gastos de funcionamiento. Por otro lado, establece la posibilidad de incluir también en los Presupuestos Generales del Estado una asignación anual para sufragar los gastos de seguridad en los que incurren los partidos políticos para mantener su actividad política e institucional.

A la hora de establecer su importe, en ambos casos, las subvenciones se distribuirán en función del número de escaños y de votos obtenidos por cada partido político en las últimas elecciones a la indicada Cámara.

Para la asignación de tales subvenciones se dividirá la correspondiente consignación presupuestaria en tres cantidades iguales. Una de ellas se distribuirá en proporción al número de escaños obtenidos por cada partido político en las últimas elecciones al Congreso de los Diputados y las dos restantes proporcionalmente a todos los votos obtenidos por cada partido en dichas elecciones⁸.

A nivel autonómico, se establece la posibilidad, no como obligación, que las Comunidades Autónomas otorguen a los partidos políticos con representación en sus Asambleas Legislativas, también, subvenciones anuales, no condicionadas, con cargo a los Presupuestos autonómicos correspondientes, para atender a sus gastos de funcionamiento. Dichas subvenciones se distribuirán en función del número de escaños y de votos obtenidos por cada partido político en las últimas elecciones a las indicadas Asambleas Legislativas, en proporción y de acuerdo con los criterios que establezca la correspondiente normativa autonómica.

Las subvenciones a las que se refiere este apartado podrán ser también otorgadas por los Territorios Históricos vascos.

Una vez establecido el régimen de este tipo subvenciones, la norma establece una serie de particularidades o cautelas en cuanto a su concesión, como son⁹:

- Las anteriores subvenciones son incompatibles con cualquier otra ayuda económica o financiera incluida en los Presupuestos Generales del Estado, en los Presupuestos de las Comunidades Autónomas o en los de los Territorios Históricos vascos destinadas al funcionamiento de los partidos políticos, salvo las señaladas en el art.2.Uno de la LOFPP.
- En el caso que se haya iniciado el procedimiento de ilegalización de un partido político, al amparo de lo dispuesto en el artículo 11.2 de la

⁸ CUBILES SÁNCHEZ-POBRE, Pilar. "La financiación de los partidos políticos. Estudio de su régimen tributario". *Revista española de Derecho Financiero*, núm.143/2009, pág. 5: «*Se prima el número de votos sobre el número de escaños, aunque no se olvida este último dato. Se hace así para no perjudicar gravemente a los partidos minoritarios, los cuales ya han visto cómo, por la aplicación de la Ley de D'Hondt, el número de escaños obtenidos era inferior al que sería directamente proporcional al número total de votos obtenidos*».

⁹ Las dos primeras ya se recogían en la redacción original del art. 3 de la Ley Orgánica 8/2007, en sus apartados 4 y 5, mientras que las otras han sido incorporadas por el art.1.2 de la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, de control de la actividad económico-financiera de los Partidos Políticos, por la que se modifican la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los Partidos Políticos, la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos y la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, que añadió los apartados 6, 7, 8 y 9 al art.3 de la Ley Orgánica 8/2007.

Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos, la autoridad judicial, a propuesta del Ministro del Interior, podrá acordar, de modo cautelar, la suspensión de la entrega al partido afectado de recursos procedentes de la financiación pública, cualquiera que sea su tipo o naturaleza. La disolución judicial de un partido político provocará, entre otros efectos, la apertura de un proceso de liquidación patrimonial, llevada a cabo por tres liquidadores designados por la Sala sentenciadora. El patrimonio neto resultante se destinará por el Tesoro a actividades de interés social o humanitario [art.12.1.c) Ley Orgánica 6/2002].

- Cuando las subvenciones estatales anuales comentadas superen la cuantía de doce millones de euros, se requerirá acuerdo previo del Consejo de Ministros para autorizar su concesión. Esta autorización no implicará la aprobación del gasto, que, en todo caso, corresponderá al órgano competente para la concesión de la subvención.
- No podrá realizarse el pago de las subvenciones anuales en tanto el beneficiario no acredite hallarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y de la Seguridad Social en la forma que se determine reglamentariamente, o tenga pendiente algún reintegro de subvención o ayuda.
- Se retendrá el pago de las subvenciones anuales ordinarias a aquellos partidos que en las fechas establecidas hayan incumplido las obligaciones de presentar y hacer públicas sus cuentas conforme establece el artículo 14 de la LOFPP. Los partidos políticos deberán haber remitido sus cuentas anuales consolidadas antes del 30 de junio del año siguiente al que aquellas se refieran al Tribunal de Cuentas, debiendo éste remitir, dentro del mes siguiente a la finalización del plazo de presentación de las cuentas anuales, al Registro de partidos políticos del Ministerio del Interior y al Presidente de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, la relación de los partidos que hayan realizado la presentación (art.14.seis y siete LOFPP).
- Todos los organismos y Administraciones Públicas que concedan subvenciones a los partidos políticos deberán hacer público el detalle de las subvenciones abonadas y de los perceptores al menos una vez al año, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. En este sentido, además de establecer la obligación de hacer pública por el ente concedente de las subvenciones y ayudas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios [art.8.1.c) Ley 19/2013], se establece también a los partidos políticos la obligación de publicar la información de las subvenciones que reciban cuando el órgano concedente sea una Administración Pública (art.8.2 Ley 19/2013). Por otro lado, los partidos políticos, de acuerdo con lo establecido en dicha norma, le son de aplicación las disposiciones establecidas en el Capítulo II de dicha Ley de 19/2013, de 9 diciembre.

Desde el punto de vista fiscal, la obtención de subvenciones sean corrientes o sean de capital tributan en el impuesto personal de su perceptor, mientras

que en el caso de los partidos políticos las subvenciones anuales recibidas por los partidos políticos con representación en el Congreso de los Diputados o las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, no condicionadas, con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, o a los presupuestos de las CCAA para atender a sus gastos de funcionamiento, se encuentra exentas de tributación en el Impuesto sobre Sociedades, lo que significa que no deberá tributar por las mismas, aunque si reciben alguna otra subvención distinta, al no reunir las condiciones anteriores, deberán de tributar por el IS, como en el caso en subvenciones destinadas a financiar la realización de explotaciones económicas no exentas o que dichas subvenciones públicas sean destinadas a la financiación de actividades que no constituyen su objeto o finalidad específica de los partidos políticos.

2. Recursos procedentes de la financiación privada

El Capítulo segundo de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, dedica cinco artículos a los recursos privados que puede obtener los partidos políticos como fuente de financiación, concretamente, los artículos 4 a 8 referentes a: - aportaciones de los afiliados; - donaciones privadas; - actividades propias; - herencias y legados.

2.1. *Los rendimientos obtenidos en el ejercicio de sus actividades propias*

2.1.1. Actividades propias y explotaciones económicas

Se determina con claridad que los partidos políticos no podrán desarrollar actividades de carácter mercantil de ninguna naturaleza (art.6.Uno LOFPP) aunque no tendrán la anterior consideración de actividades mercantiles, las actividades propias del partido político así como de aquellas, reflejadas en la documentación contable y sometidas al control del Tribunal de Cuentas, que se vengán desarrollando tradicionalmente en sus sedes y faciliten el contacto y la interacción con los ciudadanos; los rendimientos procedentes de la gestión de su propio patrimonio; los beneficios procedentes de sus actividades promocionales y los obtenidos por los servicios que puedan prestar en relación con sus fines específicos [art.6.Dos LOFPP, por remisión al art.2.Dos.b)].

En este sentido, se establece que el producto o los ingresos procedentes de dichas actividades propias del partido político, como los rendimientos procedentes de la gestión de su propio patrimonio, los beneficios derivados de sus actividades promocionales y los que puedan obtenerse de los servicios que puedan prestar en relación con sus fines específicos, precisarán la identificación del transmitente cuanto la transmisión patrimonial al partido político sea igual o superior a 300 euros (art.6.Tres LOFPP).

En relación con el régimen tributario de los rendimientos obtenidos por el partido político en el ejercicio de sus actividades propias se establece que quedan exentas de tributación, extendiéndose la exención a los rendimientos procedentes de explotaciones económicas propias, exigiéndose en tal caso, para poder

aplicar la exención, su previo reconocimiento por la Administración Tributaria¹⁰, mediante la solicitud de concesión de la exención rogada.

En relación con los rendimientos procedentes de explotaciones económicas propias [art.10.Dos.d) LOFPP], ha sido objeto de desarrollo por el artículo 55 del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS)¹¹, especificando que para poder disfrutar de la exención mencionada, los partidos políticos deberán formular solicitud dirigida al Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT antes de que finalice el periodo impositivo en que deba surtir efectos.

Para tal fin, el partido político solicitante deberá aportar, junto con la solicitud, copia simple de la escritura de constitución y estatutos, certificado de inscripción en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio de Interior, así como, memoria, en la que se explique y justifique que las explotaciones económicas para las que solicita la exención coinciden con su propia actividad.

A estos efectos, se entenderá que las explotaciones económicas coinciden con la actividad propia del partido político cuando:

- a) Contribuyan directa o indirectamente a la consecución de sus fines.
- b) Cuando el disfrute de esta exención no produzca distorsiones en la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad.
- c) Que se preste en condiciones de igualdad a colectividades genéricas de personas. Se entenderá que no se cumple este requisito cuando los promotores, afiliados, compromisarios y miembros de sus órganos de dirección y administración, así como los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos, sean los destinatarios principales de la actividad o se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.

El órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica resolverá de forma motivada la exención solicitada. Dicha exención quedará condicionada, a la concurrencia en todo momento, de las condiciones y requisitos previstos en la Ley Orgánica 8/2007 y en el art.55 del RIS. Se entenderá otorgada la exención si el citado órgano no ha notificado la resolución en un plazo de seis meses.

Una vez concedida la exención no será preciso reiterar su solicitud para su aplicación a los periodos impositivos siguientes, salvo que se modifiquen las circunstancias que justificaron su concesión o la normativa aplicable.

¹⁰ Art.10.Dos LOFPP: «d) Los rendimientos obtenidos en el ejercicio de sus actividades propias. Cuando se trate de rendimientos procedentes de explotaciones económicas propias la exención deberá ser expresamente declarada por la Administración Tributaria (...)».

¹¹ Requisito que se recogía y con la misma redacción, en el derogado Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, en su nuevo art. 48 bis. «Explotaciones económicas propias de los Partidos Políticos exentas en el Impuesto sobre Sociedades», incorporado, con efectos para los periodos impositivos iniciado a partir del 6 de julio de 2007, por el art. único.20 del Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre.

El partido político deberá comunicar al órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica cualquier modificación relevante de las condiciones o requisitos exigibles para la aplicación de la exención. Dicho órgano podrá declarar, previa audiencia del partido político por un plazo de diez días, si procede o no la continuación de la aplicación de la exención. De igual forma se procederá cuando la Administración tributaria conozca por cualquier medio la modificación de las condiciones o los requisitos para la aplicación de la exención.

El incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de esta exención determinará la pérdida del derecho a su aplicación a partir del propio período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

Para favorecer el adecuado control de la actividad económico-financiera de los partidos políticos, la Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicará al Tribunal de Cuentas las solicitudes de exención presentadas y el resultado de las mismas.

De acuerdo con dicha regulación, hay que destacar que la exención abarca no solo a los rendimientos que el partido político pueda obtener en el desarrollo de sus actividades propias, sino, además, también será de aplicación la exención a los rendimientos procedentes de explotaciones económicas propias, aunque este caso, se necesita el previo reconocimiento de la AEAT. Este reconocimiento se puede obtener por silencio administrativo, simplemente si transcurren seis meses desde la solicitud del partido político y no obtiene respuesta por parte de la Administración Tributaria¹². En el caso de incumplimiento de los requisitos para poder mantener la aplicación de la exención «determinará la pérdida del derecho a su aplicación a partir del propio período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento» (art.55.4 RIS), conllevando la regularización de lo dejado de ingresar en concepto del IS desde el momento que quede constancia de haber dejado de reunir los requisitos de la exención rogada concedida en su momento.

2.1.2. Rentas originadas en transmisiones onerosas

También se encuentran la exentas, en virtud del segundo párrafo del artículo 10.Dos.d) de la LOFPP¹³, las rentas que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes o derechos afectos cuando concurren los siguientes requisitos: - que la renta obtenida tenga su origen en una transmisión onerosa

¹² Mostrándose partidario del silencio positivo en el caso de los procedimientos declarativos no liquidatorios, como, por ejemplo, las solicitudes de concesión de exenciones rogadas, GARCÍA NOVOA, César. *El Silencio Administrativo en Derecho Tributario*. Aranzadi, Navarra, 2001.

¹³ Art.10.Dos LOFPP: «d) (...). La exención se aplicará, igualmente, respecto de las rentas que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes o derechos afectos a la realización del objeto o finalidad propia del partido político siempre que el producto de la enajenación se destine a nuevas inversiones vinculadas a su objeto o finalidad propia o a la financiación de sus actividades, en los plazos establecidos en la normativa del Impuesto sobre Sociedades».

de bienes o derechos afectos a la realización del objeto o finalidad propia del partido político; - que el producto o renta de la enajenación se destina a nuevas inversiones vinculadas a su objeto o finalidad propia o a la financiación de sus actividades; - que la reinversión se realice en los plazos establecidos en la normativa del IS. Lo que supone que solo tributarán de forma efectiva aquellos rendimientos derivados de transmisiones onerosas de bienes o derechos no afectos a la actividad social del partido político o afectos, si no se produce reinversión en dicha actividad social.

De acuerdo con lo anterior, la exención de la renta obtenida por la transmisión, por ejemplo, de la cede social de un partido político, queda condicionada a que se destine a nuevas inversiones vinculadas con carácter genérico con las actividades propias del partido, bien para la adquisición de otro inmueble que será su nueva sede social, por tanto, la comprobación de ese segundo requisito conlleva la dificultad de poder comprobar el destino de la reinversión ya que no necesariamente se debe de materializar en elementos patrimoniales concretos que quedarían afectos al patrimonio del partido, sino que puede quedar difuminada entre la financiación de las actividades propias del partido político.

La nueva inversión, se recoge, debe de realizarse en los plazos establecidos en la normativa del IS, en relación con esta cuestión, entendemos que en el momento de la redacción del artículo 10.Dos.d) de la LOFPP, que mantiene, por otro lado, su redacción original, se estaba aludiendo a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios existen en la normativa del IS en vigor en ese momento, el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo de 2004. Esta norma, establecía, que la reinversión debía de realizarse dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores (art. 42 TRLIS). En la norma actual de la LIS, se ha eliminado la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios y la deducción por inversión de beneficios sustituyéndose ambos por un nuevo incentivo denominado reserva de capitalización, y que se traduce en la no tributación de aquella parte del beneficio que se destine a la constitución de una reserva indisponible, sin que se establezca requisito de inversión alguno de esta reserva en algún tipo concreto de activo. De acuerdo con lo anterior, se puede interpretar, que habiendo quedado derogada la referencia que realiza la LOFPP y que en la nueva LIS no se incluye dicho supuesto de reinversión similar, el partido político no tiene plazo para efectuar la reinversión. Ante esta situación, se puede argumentar que se ha producido una laguna legal –indeterminación del plazo para realizar la reinversión– que la misma debe quedar subsanada con el plazo fijado en la normativa inicial que remite la LOFPP o por lo recogido en el art.110.1.c) LIS, en relación con las entidades parcialmente exentas del IS.

2.2. Rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran el patrimonio del partido político

En el marco de beneficios fiscales tendentes a garantizar la suficiencia y regularidad en la financiación de los partidos políticos, se declaran exentas de tributación en el IS en particular, los rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran su patrimonio [art.10.Dos.e) LOFPP¹⁴].

Dicha medida significa que todas las rentas que puedan obtener por los bienes y derechos que forman parte del patrimonio del partido político quedan exentas de tributación, por tanto, se debe de tratar de los rendimientos que tienen su origen en bienes y derechos cuya titularidad corresponda al partido político y que se pueda acreditar la misma. En este sentido los rendimientos procedentes de cuentas bancarias, como los intereses u otros productos o activos financieros, así como rendimientos del arrendamiento de inmuebles del partido y otros bienes del patrimonio, quedarán exentos de tributación.

2.3. Aportaciones de los afiliados (IRPF)

Se establece que los partidos políticos podrán recibir de acuerdo con sus estatutos, cuotas y aportaciones de sus afiliados y tras la nueva redacción por la Ley Orgánica 3/2015 se llevó a cabo la supresión que dichas aportaciones pudieran efectuarse por adheridos y simpatizantes, como se recogía en la redacción original del art.4.Uno de la LOFPP¹⁵.

Las cuotas o aportaciones de los afiliados deberán abonarse en cuentas de entidades de crédito abiertas exclusivamente para dicho fin. Los únicos ingresos que dichas cuentas deben reflejar serán los provenientes de las cuotas o aportaciones de los afiliados, que deberán ser realizadas mediante domiciliación bancaria de una cuenta de la cual sea titular el afiliado, o mediante ingreso nominativo en la cuenta que designe el partido (ar.8.Uno y Dos LOFPP).

En relación con la tributación de las cuotas y aportaciones de los afiliados realizadas a los partidos políticos, se establece en la Ley Orgánica 8/2007 un be-

¹⁴ LOFPP, art.10. «Dos. La exención a que se refiere el número anterior resultará de aplicación a los siguientes rendimientos e incrementos de patrimonio: (...)

e) Los rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran el patrimonio del partido político».

¹⁵ Sobre la desaparición de la figura de los "simpatizantes" el dictamen del Consejo de Estado núm.57/2014, recoge en su pág.12 que: «Debe llamarse la atención acerca de la ausencia en el expediente de toda mención a dicha supresión y a los motivos en que se funda. En este sentido, no puede dejar de recordarse la conveniencia de motivar adecuadamente las distintas medidas y modificaciones introducidas por los proyectos normativos». Durante la tramitación del proyecto de Ley la enmienda núm.13 justifica tal supresión en el siguiente sentido: «Al igual que la figura del simpatizante, la del adherido no está contemplada en la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos, y al igual que la anterior, no parece que deba existir una justificación que otorgue un trato especial al adherido con respecto al simpatizante, que por otro lado son conceptos no definidos».

neficio fiscal consistente en la deducción de la base imponible del IRPF, siempre que dichas cuotas y aportaciones sean justificadas mediante el documento que acredite su ingreso en la cuenta de la entidad de crédito abierta exclusivamente para dicho fin (art.12.Uno¹⁶ y 13 LOFPP¹⁷). Dicha deducción tendrá como límite la cuantía de 600 euros anuales (art.12.Uno LOFPP).

En este sentido, la Disposición Adicional cuarta de dicha norma incorporaba un nuevo art.61 bis a la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, para disponer que las «*las cuotas de afiliación y las aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores, podrán ser objeto de reducción en la base imponible con un límite máximo de 600 euros anuales*»¹⁸. Dicho artículo 61.bis de la LIRPF ha estado en vigor desde el 6 de julio de 2007 (entrada en vigor de la LOFPP, según su Disposición Final Primera) hasta el 31 de diciembre de 2014, tras su supresión, efectuada por el art.1.38 de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre.

A partir del 1 de enero de 2015 se sustituye la deducción que hasta ese momento se practica sobre la base imponible del IRPF, para convertirse en una deducción a realizar sobre la cuota íntegra del IRPF¹⁹. El importe que podrá reducirse el afiliado consistirá en el 20 por ciento de las cuotas de afiliación y las aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores, siendo la base máxima de esta deducción de 600 euros anuales [art.68.3.c) LIRPF]²⁰, no pudiendo

¹⁶ Artículo 12. Incentivos fiscales.

«Uno. Las cuotas de afiliación, así como las restantes aportaciones realizadas a los partidos políticos, serán deducibles de la base imponible del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, con el límite de 600 euros anuales, siempre que dichas cuotas y aportaciones sean justificadas según el artículo 8.1»

¹⁷ Artículo 13. Justificación de las cuotas, aportaciones y donaciones efectuadas.

«La aplicación del régimen tributario establecido en el artículo anterior estará condicionada a que la persona física disponga del documento acreditativo de la aportación, donación o cuota satisfecha al partido político perceptor».

¹⁸ «Conforme a lo previsto en el artículo 50 de la LIRPF, dicha reducción se aplicará sobre la base imponible general con posterioridad a las reducciones por atención a situaciones de dependencia y envejecimiento previstas en los artículos 51, 53 y 54, y a la reducción por pensiones compensatorias prevista en el artículo 55 sin que, como consecuencia de dicha minoración, ésta pueda resultar negativa. El remanente no aplicado, si lo hubiere, podrá reducir la base imponible del ahorro, sin que la misma pueda resultar negativa como consecuencia de dicha minoración», consulta de la DGT núm. V1702/13 de 24 mayo.

¹⁹ Con dicho cambio se evita el tratamiento desigual que provocaba la aplicación de la deducción en la base imponible, así, ante una misma aportación el beneficio fiscal era diferente al ser la escala de gravamen progresiva. Al establecer la deducción en la cuota del impuesto mediante la aplicación de un porcentaje sobre la cantidad abonada el beneficio fiscal será el mismo para cada contribuyente. Como ya se había apuntado por CUBILES SÁNCHEZ-POBRE, Pilar. «La financiación de los partidos políticos. Estudio de su régimen tributario». *Revista española de Derecho Financiero*, núm.143/2009, págs.12 y 18.

²⁰ 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, artículo 68 «Deducciones»: «3. (...) c) El 20 por ciento de las cuotas de afiliación y las aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores. La base máxima de esta deducción será de 600 euros anuales y estará constituida por las cuotas de afiliación y aportaciones previstas en la letra a) del apartado Dos del artículo 2 de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos».

exceder la base de deducción del 10 por ciento de la base liquidable del contribuyente (art.69.1 LIRPF)²¹. Esta deducción estatal se engloba dentro de las denominadas «deducciones por donativos y otras aportaciones», por tanto, a los efectos para determinar dicho límite habrá que estar a la suma de los donativos efectuados a entidades reguladas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, más los donativos a fundaciones y asociaciones de utilidad pública no comprendidos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, más la cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos, federaciones, coaliciones o agrupaciones electorales. La suma de dichas donaciones o aportaciones tiene como límite conjunto el 10% de la base liquidable del contribuyente.

La deducción podrá alcanzar, en cuota del IRPF, el 20% sobre el límite de 600 euros, lo que suponen 120 euros, siempre condicionada al límite anterior y a que la persona física disponga del documento acreditativo de la aportación o cuota satisfecha al partido político receptor, aunque este requisito no venga incorporado en la LIRPF, de acuerdo con la literalidad del art. 12.Uno y 13 de la LOFPP.

2.4. Donaciones privadas (IRPF)

En relación con este recurso de financiación de los partidos políticos, se establece que podrán recibir donaciones siempre que reúnan los siguientes requisitos²²:

- que sean donaciones no finalistas, nominativas.
- en dinero o en especie.
- procedentes de personas físicas, de carácter irrevocable, que deben destinarse a la realización de las actividades propias de la entidad donataria [art.4.Dos.a) LOFPP].
- procedentes de personas físicas extranjera siempre que se cumplan, además, los requisitos de la normativa vigente sobre control de cambios y movimiento de capitales (art.7.Uno LOFPP).

En este sentido, los partidos políticos no podrán aceptar o recibir directa o indirectamente:

- donaciones anónimas, finalistas o revocables.
- ni donaciones procedentes de personas jurídicas y de entes sin personalidad jurídica.

²¹ Artículo 69. «Límites de determinadas deducciones.

1. La base de las deducciones a que se refieren los apartados 3 y 5 del artículo 68 de esta Ley, no podrá exceder para cada una de ellas del 10 por ciento de la base liquidable del contribuyente».

Limitación que se recogía en la redacción original de la LIRPF, que no se ha modificado al tiempo que se modificaba la redacción de dichos apartados, aunque se haya incluido nuevas deducciones no existentes en la redacción original, por lo que hubiera sido conveniente modificar al alza dicho límite.

²² La proposición de Ley presentada por el Grupo Parlamentario Mixto, BOCG, Congreso de los Diputados de 9 de septiembre de 2016 núm.22-1, propugna prohibir cualquier tipo de donación a los partidos políticos, bien sea dineraria o no. http://www.congreso.es/public_oficiales/L12/CONG/BOCG/B/BOCG-12-B-22-1.PDF

- ni directa o indirectamente, donaciones de personas físicas que, en ejercicio de una actividad económica o profesional, sean parte de un contrato vigente de los previstos en la legislación de contratos del sector público.
- los partidos no podrán aceptar ninguna forma de financiación por parte de Gobiernos y organismos, entidades o empresas públicas extranjeras o de empresas relacionadas directa o indirectamente con los mismos (art.7.Dos LOFPP).
- ni las donaciones procedentes de una misma persona que sean superiores a 50.000 euros anuales [art.4.Dos.a) y art.5 LOFPP]. Cuando la suma del valor de las donaciones efectuadas por una misma persona física exceda del límite máximo anual anterior se procederá a la devolución del exceso al donante. Cuando ello no haya resultado posible, la cantidad o el equivalente del bien en metálico, se ingresará en el Tesoro en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio [art.4.Dos.f) LOFPP].

Dicho límite cuantitativo no es operativo cuando se trata de la donación en especie de bienes inmuebles, siempre que el partido político emita una certificación de aceptación en la que haga constar, además de la identificación del donante, el documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado haciendo mención expresa del carácter irrevocable de la donación [Art.5.Uno y art.4.Dos.e) LOFPP].

En cualquier caso, todas las donaciones superiores a 25.000 euros y donaciones de bienes inmuebles, deberán ser objeto de notificación al Tribunal de Cuentas por el partido político en el plazo de tres meses desde su aceptación (art.5.Dos LOFPP).

Junto con lo anterior, se establecen otros requisitos de carácter formal o control, [Art.4.Dos d) a) g) LOFPP] como son:

- Las cantidades donadas a los partidos políticos deberán abonarse en cuentas abiertas en entidades de crédito exclusivamente para dicho fin. Los ingresos efectuados en estas cuentas serán, únicamente, los que provengan de estas donaciones.

A tal efecto, el partido político comunicará a las entidades de crédito en las que tenga cuentas abiertas y al Tribunal de Cuentas, cuál o cuáles son las que se encuentran destinadas exclusivamente al ingreso de donaciones. Las entidades de crédito informarán anualmente al Tribunal de Cuentas sobre las donaciones que hayan sido ingresadas en las citadas cuentas.

Cuando por causa no imputable al partido político, el ingreso de la donación se haya efectuado en una cuenta distinta a la anterior aquel deberá proceder a su traspaso a una cuenta destinada exclusivamente a la recepción de donaciones en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio, informando de tal circunstancia al Tribunal de Cuentas, con expresión individualizada de los ingresos afectados.

- De las donaciones ingresadas en dichas cuentas quedará constancia de la fecha de imposición, importe de esta y del nombre e identificación fiscal del donante. La entidad de crédito donde se realice la imposición estará obligada a extender

al donante un documento acreditativo en el que consten los extremos anteriores (art.8.Tres LOFPP). La aceptación de las donaciones de efectivo se entenderá producida si en el plazo de tres meses no se hubiera procedido a su devolución al donante, a su consignación judicial o ingreso en el Tesoro [art.4.Dos.d) LOFPP].

— Las donaciones en especie se entenderán aceptadas mediante certificación expedida por el partido político en la que se haga constar, además de la identificación del donante, el documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado haciendo mención expresa del carácter irrevocable de la donación.

La valoración de las donaciones en especie se realizará conforme a lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo [art.4.Dos.e) LOFPP]²³.

— Si el partido político debe realizar la devolución de la donación, cuando excepcionalmente no ha sido posible proceder a la identificación del donante, el importe de la donación se ingresará en el Tesoro en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio.

Lo recogido anteriormente también se aplicará a los supuestos de recepción de donaciones a través de mecanismos de financiación participativa [art.4.Dos.h) LOFPP].

²³ Dicho artículo 18, establece las siguientes reglas de valoración según la tipología del bien o derecho donado:

Tipo de bien o derecho aportado	Valoración a computar
Bienes y derechos	Bienes afectos a una actividad económica: Valor contable en el momento de la aportación.
	Bienes no afectos: Valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.
Constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles	El 2 por 100 del valor catastral como importe anual de cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo determinado en proporción al número de días que corresponda en cada período impositivo.
Constitución de un derecho real de usufructo sobre valores	El importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.
Constitución de un derecho real de usufructo sobre otros bienes y derechos	El importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
Obras de arte de calidad garantizada	La valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. En el caso de bienes culturales que no formen parte del Patrimonio Histórico Español, la Junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.
Bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español	
<i>Límite.</i> Dichos valores tendrán como límite máximo el valor normal de mercado del bien o derecho aportado en el momento de su aportación.	

A los efectos anteriores, no tendrá la consideración de donaciones las entregas de efectivo, bienes muebles o inmuebles realizadas por partidos políticos pertenecientes a una misma unión, federación, confederación o coalición permanente, ya sean entre sí o a aquellas [art.4.Dos.i) LOFPP].

Sobre la fiscalidad de las donaciones, que reúnan los requisitos del artículo 4 de la LOFPP, efectuadas a los partidos políticos, les será de aplicación las deducciones previstas 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 (art.12.Dos LOFPP).

En dicha norma se recogen en sus artículos 17 a 24 el régimen fiscal de las donaciones y aportaciones, siendo de aplicación, en el caso de las donaciones efectuadas a favor de los partidos políticos, la deducción en la cuota del IRPF de artículo 19 de dicha Ley 49/2002, consistente en el derecho a deducir de la cuota íntegra del contribuyente de dicho impuesto, el resultado de aplicar a base de la deducción correspondiente a la donación efectúa los siguientes porcentajes, 80 por ciento para los 150 euros primeros de la base de deducción y el 35 por cien para el resto la base de deducción.

Este segundo porcentaje de deducción, para el resto de la base de deducción que exceda de 150 euros, será de un 40 por cien cuando en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donaciones con derecho a deducción en favor de la misma entidad –partido político– por importe igual o superior, en cada uno ellos, al del ejercicio anterior. Como se ha comentado antes, la base de esta deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base liquidable del contribuyente y en el caso, de ser insuficiente la cuota íntegra, el exceso de la deducción no se podrá trasladar a los siguientes ejercicios²⁴, a diferencia de lo que ocurre en la deducción que pueden practicarse los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, cuando efectúan donaciones a entidades de la Ley 49/2002, por tal motivo, se debería de modificar la normativa para poder trasladar el exceso de la deducción no aplicado a otros ejercicios a los donantes del IRPF.

²⁴ El art.19 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, fue objeto de modificación por la Disposición Final 5.1.1. de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, con efectos desde 1 de enero de 2015, por la que incorpora la escala de porcentajes de deducción, siendo objeto de modificación por la Disp. Final 2 del Real Decreto-Ley 17/2020, de 5 de mayo, con efectos desde el 1 de enero de 2020, consistente en un incremento de los mismos:

Donación al partido político por contribuyente del IRPF		Desde 2015	Desde 2020
Primeros 150€		75%	80%
Resto		30%	35%
Donaciones plurianuales			
> 150 €		35%	40%
Límite deducción base imponible		El exceso no se podrá aplicar en los ejercicios siguientes	
Donación	10%		

Debido a la prohibición de donaciones efectuadas por personas jurídicas, ya no será de aplicación el beneficio fiscal recogido en el artículo 20 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, consistente en la deducción aplicable en la cuota del IS, ni podrá computar como gasto deducible al tener la consideración de donativos y liberalidades de acuerdo con el art.15 de la LIS (supondrá un ajuste extracontable positivo en la liquidación del Impuesto).

En el caso de donaciones efectuadas por no residentes que tributen en el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes sin establecimiento permanente, tendrá derecho a la deducción por donativos, en las mismas condiciones que los contribuyentes por IRPF, aunque la base de la deducción no podrá exceder del 10 por cien de la base imponible del conjunto de las declaraciones presentadas en el plazo de un año desde la fecha del donativo, donación o aportación (art.21 Ley 49/2002).

En el caso de donaciones no dinerarias, donación de inmuebles, se establece otro beneficio fiscal, así, el artículo 33.4.a) LIRPF establece la exención de la ganancia patrimonial que se pone de manifiesto en el donante como consecuencia de la donación efectuada a alguna de las entidades citadas en el artículo 68.3 LIRPF, entre las que se encuentran los partidos políticos, federaciones, coaliciones o agrupaciones electorales²⁵. Sin embargo, las pérdidas patrimoniales no podrán integrarse en la base imponible del IRPF del donante [art.33.5.c) LIRPF].

En relación con dichas donaciones recibidas, el partido político tiene el deber de presentar la declaración informativa correspondiente al modelo 182 sobre "*Donativos, donaciones y aportaciones recibidas*", de acuerdo con lo establecido en el art.105.2.d) del LIRPF y art.69.2 del RIRPF²⁶, en la que se hará constar la siguiente información referida a los donantes: a) Nombre y apellidos; b) Número de identificación fiscal; c) Importe del donativo; d) Indicación de si el donativo da derecho a la aplicación de alguna de las deducciones aprobadas por las comunidades autónomas. Dicha declaración informativa se presentará

²⁵ DGT núm. V1634-19 de 01/07/2019: «*En consecuencia, al tratarse la entidad donataria de un partido político, estará exenta del impuesto la ganancia patrimonial que se ponga de manifiesto en la donación del inmueble que realicen a su favor sus propietarios*».

²⁶ Orden EHA/3021/2007, de 11 de octubre, por la que se aprueba el modelo 182 de declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática a través de internet, y se modifican los modelos de declaración 184, 187, 188, 193 normal y simplificado, 194, 196, 198, 215 y 345 (BOE núm. 250, de 18 de octubre de 2007), art. 3. «*Obligados a presentar el modelo 182*».

Deberán presentar la declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas, las entidades receptoras de donativos, donaciones y aportaciones que den derecho a deducción por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes o por el Impuesto sobre Sociedades cuando éstas hayan expedido certificación acreditativa del donativo, donación o aportación, los partidos políticos que perciban donaciones a las que resulten de aplicación las deducciones previstas 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, según dispone el artículo 12.Dos de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, ...».

en el mes de enero de cada año, en relación con los donativos percibidos en el año inmediato anterior.

2.5. Otras situaciones

2.5.1. Operaciones asimiladas

Los partidos políticos no podrán aceptar que, directa o indirectamente, terceras personas asuman de forma efectiva el coste de sus adquisiciones de bienes, obras o servicios o de cualesquiera otros gastos que genere su actividad (art.4.Tres Ley 8/2007).

2.5.2. Condonación de deuda

Los partidos políticos podrán llegar a acuerdos respecto de las condiciones de la deuda que mantengan con entidades de crédito de conformidad con el ordenamiento jurídico, sin que el tipo de interés que se aplique pueda ser inferior al que corresponda a las condiciones de mercado. De tales acuerdos, y en especial, de los que supongan la cancelación de garantías reales, se dará cuenta al Tribunal de Cuentas y al Banco de España por el partido político y por la entidad de crédito, respectivamente.

Las entidades de crédito no podrán efectuar condonaciones totales o parciales de deuda a los partidos políticos. A estos efectos se entiende por condonación la cancelación total o parcial del principal del crédito o de los intereses vencidos o la renegociación del tipo de interés por debajo de los aplicados en condiciones de mercado (art.4.Cuatro Ley 8/2007).

2.5.3. Herencias y legados

Se recoge en la LOFPP, dentro de la enumeración de recursos privados de los partidos políticos, a las herencias y legados que puedan recibir [art.2.Dos.e)], pero sin especificar más sobre la regulación o requisitos que deben concurrir en relación con este recurso privado. Por tal motivo, se deberá interpretar que no existe límite cuantitativo si lo percibido es mediante una transmisión lucrativa *mortis causa*, aunque se debe entender que el partido político deberá contar con medios de prueba que justifiquen la procedencia de los bienes, es decir, que proceden de una herencia y legado y, por tanto, se puede identificar a la persona que en su testamento ha dejado asignado bienes a favor de un determinado partido político. Tampoco se especifica si dicha herencia o legado debe ser de libre disposición o es admisible la herencia o legado a condición, a término o a modo.

En relación con la tributación de las herencias y legados que pueda recibir un partido político por el fallecimiento de una persona física, en este caso, no se tributará por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones sino que se incluiría como

ingreso extraordinario que tributaría en el Impuesto sobre Sociedades, pero que se encuentra exento de tributación, como así lo establece el art.10.Dos.c) LOFPP cuando se refiere a «*cualquiera otros incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de adquisiciones lucrativas*».

3. Base imponible

La LOFPP guarda silencio sobre la determinación de la base imponible, no recoge ninguna norma sobre esta cuestión, siendo de aplicación las normas generales como indica el artículo 9.Dos de dicha norma y en particular, las previstas para la entidades sin fines lucrativos. En el momento de la redacción del apartado Dos del artículo 9 LOFPP había dos regímenes de entidades sin fines lucrativos, junto con el régimen propio para los partidos políticos que incorpora la propia LOFPP. Por un lado, el régimen especial recogido en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de aplicación a las entidades sin fines lucrativos enumeradas en el artículo 2 de dicha norma (referenciado en el art.9.2 LIS) y, por otro, el régimen de entidades parcialmente exentas, regulado actualmente en el artículo 9.3 LIS y desarrollado en los artículos 109 a 111 LIS.

Este segundo régimen, el régimen general de las entidades sin fines lucrativos, se aplica a los partidos políticos, estableciendo en su artículo 111 las particulares sobre la determinación de la base imponible.

Comienza dicho artículo especificando que la base imponible se determinará aplicando la normas generales del IS recogidas en el Título IV de la LIS (arts.10 a 26), por tanto, dicha base imponible, determinada por el método de estimación directa, estará constituida por el importe de la renta no exenta obtenida durante el periodo impositivo, siendo gasto fiscalmente deducible a efectos del IS, todo gasto siempre que cumpla los requisitos de inscripción contable, imputación con arreglo al devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, salvo que tenga la consideración de gastos no fiscalmente deducible, los enumerados en el artículo 15 de la LIS o por la aplicación de un precepto específico establecido en la LIS, como ocurre con el artículo 111 de la LIS, que establece unas particularidades a los efectos de determinar los gastos imputables a las rentas exentas, en este caso concreto, se debe entender aplicable a los partidos políticos.

Dicho artículo establece que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

- Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas, es decir, a las rentas exentas enumeradas en el artículo 10. Dos, de la LOFPP.
- Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de actividades económicas respecto de los ingresos totales de la entidad.

- Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas²⁷.

De acuerdo con lo anterior, el partido político podrá deducir de los ingresos sujetos y no exentos, dos tipos de gastos: los imputables exclusivamente a las rentas no exentas (se niega la deducción de los gastos afectados exclusivamente a las rentas exentas) y un porcentaje de los gastos comunes imputables a las rentas no exentas, estableciendo la norma una regla objetiva de deducción proporcional. Aunque la literalidad de la norma se refiere a que en el numerador solamente figuran los ingresos obtenidos en el ejercicio de actividades económicas no exentas, interpretamos que dicho numerador estará integrado por los ingresos sujetos y no exentos, por tanto, no solamente los obtenidos por el desarrollo de una actividad económica sino también por aquellos otros ingresos que se puedan obtener y queden sujetos por no reunir los requisitos para quedar exentos (por ejemplo, donaciones irregulares) y en el denominador los ingresos totales del partido político.

4. Tipo de gravamen

En el caso de percibir alguna renta distinta de las anteriores y por tanto, que no se encuentre amparada por dicho supuesto de exención, la base imponible positiva del IS del partido político, será gravada al tipo del 25% (art. 11. Uno LOFPP), que coincide con el tipo general recogido en el actual artículo 29.1 de la LIS.

5. Obligación de declarar

Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades al tiempo de presentar su declaración deberán determinar la deuda correspondiente e ingresarla en la AEAT y, en el caso de los partidos políticos, estarán obligados a presentar y suscribir la declaración del IS en relación a las rentas no exentas, —salvo lo que se dirá a continuación— (art. 11. Tres LOFPP) en el plazo establecido de forma general, esto es, dentro de los veinticinco días siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo (art. 124 LIS).

En relación con la obligación de presentar la declaración del IS y las rentas que se deben de incluir en la misma, el artículo 11. Tres de la LOFPP, establece que, «*Los partidos políticos vendrán obligados a presentar y suscribir declaración por el Impuesto sobre Sociedades con relación a las rentas no exentas*», mientras el artículo 124.3 de la LIS, especifica que «*Los contribuyentes a que se refieren los apartados 2, 3 y 4 del art. 9 de esta Ley estarán*

²⁷ Por ejemplo, en el caso que el partido político explote directamente un bar o restaurante situado en sus instalaciones, estará realizando dos actividades, una económica y otra, la propia del partido político. El ahorro (resultado) que puede generar la actividad económica, se puede destinar a financiar la actividad propia pero esa aplicación o destino dado al beneficio no es gasto deducible en la actividad económica.

obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas» y el apartado 4 del art.9 «Estarán parcialmente exentos del Impuesto los partidos políticos, en los términos establecidos en la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos».

Por tanto, se podría plantear qué norma prevalece, la recogida en el artículo 124.3 de la LIS, que obliga a declarar tanto las rentas exentas como no exentas, mientras el artículo 11.Tres de la LOFPP, dicha obligación de declaración, solo alcanza a las rentas no exentas.

Se podría argumentar que la norma posterior, la LIS, modifica o deroga lo recogido en la norma anterior, la LOFPP. Sobre esta cuestión, se puede considerar que de acuerdo con el sistema de jerarquía y competencia de las fuentes, una ley ordinaria no puede modificar o derogar una Ley Orgánica, no porque su rango normativo sea inferior, sino debido a que la Constitución veda el acceso a las materias que el artículo 81 de la Constitución enumera, pero la LOFPP en su Disposición adicional decimocuarta bajo la rúbrica "*rango de ley ordinaria*", establece que *«tienen carácter de ley ordinaria»* los artículos 9 a 13 de la LOFPP. En tal caso, siguiendo el sistema de jerarquía de fuentes, se puede interpretar que la LIS ha modificado el contenido del artículo 11.Tres de la LOFPP, por tanto, los partidos políticos están obligados a presentar la declaración del IS incluyendo tanto las rentas exentas como las no exentas. Por otro lado, se podría interpretar que la remisión del artículo 124.3 de la LIS al artículo 9.4 de la LIS y a su vez, éste se remite a la LOFPP, que la norma aplicable sería la recogida en la LOFPP, no viéndose afectada la obligación de declarar en el IS por lo establecido en la norma posterior de la LIS. A pesar de dichas remisiones, que no deben de operar hacia pasado, sino el carácter ordinario de ambas normas y que el artículo 124 de la LIS se refiere a la condición de contribuyente mencionado en su artículo 9 de la LIS, por tanto, a los partidos políticos, no a su régimen tributario, a partir de la entrada en vigor de la LIS, el 1 de enero de 2015, lo partidos políticos tienen la obligación de presentar la declaración-autoliquidación del IS incluyendo tanto sus rentas no exentas, como las exentas.

Modificación de gran efectividad práctica al tener los partidos políticos que declarar todas sus rentas, exentas o no, a la hora de determinar no solo su correcta tributación, sino para detectar su posible financiación irregular como consecuencia de las actuaciones de comprobación e investigación que puede desarrollar la Administración Tributaria. Antes de esta modificación, la Administración Tributaria podía entrar a comprobar las rentas no exentas declaradas pero teniendo limitada su actuación en relación con el resto de rentas, que aun pudiendo investigar y comprobar, debería hacer los correspondientes requerimientos solicitando información sobre las rentas no exentas, ahora, la obligación de declarar las rentas exentas y no exentas recae sobre los partidos políticos, siendo la comprobación e investigación a desarrollar por la Administración Tributaria más amplia y efectiva, con menos limitaciones a hora de conocer el origen y destino de la renta obtenida por el partido político.

6. Exoneración de retención

Otra de las ventajas concedidas a los partidos políticos consiste en que las rentas exentas obtenidas, comentadas anteriormente, en el caso de estar sometidas a retención de acuerdo con la normativa tributaria, como podrían ser los rendimientos de capital mobiliario o los rendimientos de capital inmobiliario percibidos de los bienes que integran su patrimonio, quedan liberadas del sistema de retención a cuenta (art.11.Dos LOFPP²⁸). La justificación se encuentra que al estar exentas de tributación se hace innecesario someterlas al sistema de ingresos a cuenta, como son las retenciones²⁹. Aunque es tradicional que las rentas exentas no estén sometidas a retención, esto no debería significar que se omitirá el deber de declarar las rentas exentas de retención en los modelos informativos que tienen que presentar los obligados tributarios, retenedores, como por ejemplo, el modelo 123 referente a las retenciones de determinados rendimientos de capital mobiliario y su resumen anual 193 o el modelo 115 sobre los retenciones de rendimientos procedentes del arrendamiento de bienes inmuebles urbanos y su resumen anual, modelo 180. Por tanto, a pesar del no sometimiento a retención de determinados rendimientos se debería de mantener el deber de incluir dicha información en dichas declaraciones informativas, aunque se trate de rentas exentas en el IS.

A efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta respecto de las rentas exentas percibidas por los partidos políticos se establece como requisito la correspondiente acreditación por parte del partido político (art.56 RIS³⁰). A estos efectos, el partido político deberá presentar solicitud acompañada con la copia del certificado de inscripción en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior ante el órgano competente de la AEAT que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica, para que dicho órgano emita

²⁸ LOFPP, art.11. «*Dos. Las rentas exentas en virtud de esta Ley no estarán sometidas a retención ni ingreso a cuenta. Reglamentariamente se determinará el procedimiento de acreditación de los partidos políticos a efectos de la exclusión de la obligación de retener*».

²⁹ Aunque el art.61 del RIS establece que no existe obligación de retener ni de ingresar a cuenta por las rentas obtenidas por las entidades exentas del art.9.1 LIS, no es así, por tanto, se mantiene la obligación de retener en el caso de las rentas obtenidas por las entidades parcialmente exentas del art.9.3 LIS, mientras que para las entidades del art.9.2 LIS habrá que estar a lo dispuesto en el art.12 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre y art.4 de su reglamento, Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, mientras para los partidos políticos, art.9.4 LIS a lo establecido en el art.11.Dos LOFPP y art.56 RIS.

³⁰ RIS, art. 56. «*Acreditación a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta respecto de las rentas exentas percibidas por los partidos políticos.*

La acreditación de los partidos políticos a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta a que se refiere el artículo 11.º, dos de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, se efectuará mediante certificado expedido por el órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica, previa solicitud a la que se acompañará copia del certificado de inscripción en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior.

Este certificado hará constar su período de vigencia, que se extenderá desde la fecha de su emisión hasta la finalización del período impositivo en curso del solicitante».

el correspondiente certificado, en el que hará constar su período de vigencia, que se extenderá desde la fecha de su emisión hasta la finalización del período impositivo en curso del solicitante. Entendiendo que una vez obtenido dicho certificado y presentado por el partido político al obligado tributario retenedor, éste, dejará de practicar la oportuna retención durante el tiempo de vigencia del certificado acreditativo de exclusión de la obligación de retener.

En el caso que el partido político no efectúa la anterior solicitud, se mantiene la obligación por parte del retenedor de practicar la oportuna retención, debiendo de practicarla, declararla e ingresar en la Hacienda Pública, como pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades del partido político.

Esta exclusión de la obligación de retener se refiere a cuando el perceptor de las rentas exentas es el partido político, no cuando la obligación de retener recae sobre el partido político en relación con las rentas que abone y se encuentran sometidas a retención o ingresos a cuenta, como puede ocurrir con los rendimientos del trabajo que deba abonar o por la prestación de servicios profesionales que reciba, que deberá declarar en el modelo 111—*Autoliquidación. Retenciones e ingresos a cuenta. Rendimientos del trabajo y de actividades económicas*— y en el resumen anual, modelo 190.

IV. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Los partidos políticos son contribuyentes del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) en el caso de realizar operaciones sujetas al impuesto de acuerdo con la definición del hecho imponible del artículo 4.Uno de la LIVA³¹ pudiendo tener la consideración de empresarios o profesionales de acuerdo con el concepto de empresario o profesional de artículo 5 de la LIVA³². Además, los partidos políticos, al no poder desarrollar actividades de carácter mercantil de ninguna naturaleza (art.6.Uno LOFPP³³) quedan al margen del hecho imponible de dicho impuesto pero no se reputan cómo actividades mercantiles (art.6.Dos LOFPP³⁴) el resto de las actividades enumeradas en el artículo 2.Dos.b) de la LOFPP³⁵, por lo que si pueden dar lugar al desarrollo de actividades económicas sujetas al IVA.

³¹ «Estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen».

³² Que conceptúa, con carácter general, a los empresarios o profesionales como aquellas personas que realicen una actividad empresarial o profesional, definiéndose estas en el número Dos del art.5 como «las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios».

³³ Art.6.Uno «Los partidos políticos no podrán desarrollar actividades de carácter mercantil de ninguna naturaleza».

³⁴ Art.6.Dos «No se reputarán actividades mercantiles las actividades propias a que se refiere la letra b) del apartado dos, artículo 2».

³⁵ Art.2.Dos.«b) Los productos de las actividades propias del partido así como de aquellas, reflejadas en la documentación contable y sometidas al control del Tribunal de Cuentas, que se vengan de-

Pero aparte de esta sujeción general al IVA se establecen dos supuestos de exención por lo que los partidos políticos van a quedar exentos del IVA por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que correspondan al cumplimiento de sus fines propios u objeto social, concretamente los supuestos de exención del artículo 20.Uno.12º y 28º de la LIVA.

El artículo 20.Uno.12º de la LIVA³⁶, incorpora una exención que se extiende a las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas, efectuadas directamente a sus miembros o afiliados por el partido político al no tener finalidad lucrativa, para la consecución de sus finalidades específicas de naturaleza política, siempre que no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos³⁷. La exención no es aplicable cuando se trate de prestaciones de servicios realizadas para terceros o bien, cuando realizándose a favor de los propios asociados, su contraprestación es distinta de las cuotas fijadas en sus estatutos. En ningún caso esta exención resulta aplicable a las operaciones de adquisición de bienes y servicios que realice el partido político, donde es sujeto pasivo la empresa que entrega el bien.

Por otro lado, la exención por las manifestaciones realizadas por los partidos políticos. La Ley Orgánica 8/2007, mediante su Disposición Adicional Tercera, incorpora un nuevo supuesto de exención interior en la LIVA, concretamente el núm.28 del artículo 20.Uno, estableciendo que están sujetos y exentos del IVA *«las prestaciones de servicios y las entregas de bienes realizadas por los partidos políticos con motivo de manifestaciones destinadas a reportarles un apoyo financiero para el cumplimiento de su finalidad específica y organizadas en su exclusivo beneficio»*³⁸.

sarrollando tradicionalmente en sus sedes y faciliten el contacto y la interacción con los ciudadanos; los rendimientos procedentes de la gestión de su propio patrimonio; los beneficios procedentes de sus actividades promocionales y los que puedan obtenerse de los servicios que puedan prestar en relación con sus fines específicos».

³⁶ «12.º Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

Se entenderán incluidos en el párrafo anterior los Colegios profesionales, las Cámaras Oficiales, las Organizaciones patronales y las Federaciones que agrupen a los organismos o entidades a que se refiere este número.

La aplicación de esta exención quedará condicionada a que no sea susceptible de producir distorsiones de competencia».

³⁷ Exención que no admite la posibilidad de solicitar la renuncia a su aplicación, al tratarse de una exención objetiva y por no existir en el ordenamiento un derecho a optar por la misma, Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 26 de marzo de 2006, núm. resolución 00/7113/2003.

³⁸ El antecedente de esta exención se encuentra en el art.132.1.o) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, estableciendo que los Estados miembros eximirán las operaciones siguientes: *«o) las prestaciones de servicios y las entregas de bienes realizadas por los organismos cuyas operaciones estén exentas, de conformidad con las letras b), g), h), i), l), m) y n), con motivo de manifesta-*

Para la aplicación de dicho supuesto de exención deben concurrir los siguientes requisitos: -de carácter objetivo, que se trate de entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas con motivo de manifestaciones; -de carácter subjetivo, que sean realizadas las anteriores operaciones por un partido político; -de carácter finalista, que las entregas de bienes como las prestaciones de servicios se dirijan a proporcionar un apoyo financiero al partido político para el cumplimiento de su finalidad específica y organizada para el exclusivo beneficio de dicha finalidad.

Como consecuencia de dichas exenciones limitadas, el IVA soportado no será objeto de deducción, mientras que no podrán repercutir el impuesto, por estar sujeto y exento las entregas de bienes o prestaciones de servicios que realicen o presten siempre que se hayan organizado para la obtención de beneficios y con la finalidad de financiar la manifestación organizada por el partido político³⁹.

De acuerdo con lo anterior, la actividad principal o esencial del partido queda prácticamente exenta del IVA, aunque el partido político, como sujeto pasivo del IVA, puede realizar actividades económicas, que dependiendo de la entrega de bienes o prestación que servicios que realice, pueden quedar gravadas por el IVA, así por ejemplo, el arrendamiento de un local de propiedad del partido político a un tercero⁴⁰ o por la transmisión de dicho local⁴¹, etc.

La principal consecuencia de dicha sujeción y posterior exención significa que el partido político no podrá deducir las cuotas que soporta por la adquisición de bienes y servicios que recibe de sus proveedores, de acuerdo con el artículo 94.Uno.1.º.a) LIVA⁴². Así, sí el partido político no presta otros servicios distintos a

ciones destinadas a aportarles un apoyo financiero y organizadas en su exclusivo beneficio, con la condición de que esta exención no sea susceptible de provocar distorsiones de la competencia;». La norma interna, con redacción muy similar, no añade la condición o restricción que la exención no distorsione la competencia y no extiende la misma a otras organizaciones distintas de los partidos políticos como sí hace la norma comunitaria.

³⁹ «De esta forma, el objetivo de dicha exención persigue no gravar con el Impuesto sobre el Valor Añadido aquellas prestaciones de servicios o entregas de bienes que los partidos políticos puedan realizar con ocasión de la celebración de determinadas manifestaciones y que les reporte ingresos que sean utilizados para su financiación» DGT, Consulta núm. V5170-16 de 29 de noviembre 2016.

⁴⁰ Dentro del concepto de manifestaciones de la exención del art.20.Uno.28º LIVA «no puede entenderse incluido las prestaciones de servicios vinculadas al contrato de arrendamiento por lo que las mismas deben, en todo caso, considerarse sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido», DGT, Consulta núm. V5170-16, de 29 de noviembre 2016.

⁴¹ «la transmisión de un inmueble por parte de un partido político se sujetará al Impuesto sobre el Valor Añadido siempre que el mismo hubiera estado afecto al ejercicio de una actividad empresarial o profesional, en los términos del art.4 y 5 LIVA, y su titular tenga la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto.

En caso de que el inmueble no esté afecto a una actividad empresarial o profesional desarrollada por su titular, la transmisión del mismo no se sujetará al Impuesto sobre el Valor Añadido, sino al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados», consulta de la DGT núm.V0679-17 de 15 de marzo de 2017.

⁴² «Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes

su objeto social o actividad fundacional, sí solo realiza operaciones exentas al IVA, no podrá deducir las cuotas que soporta en las adquisiciones de bienes y servicios, por lo que se puede afirmar que en realidad actúa como consumidor final debido a que debe soportar y no puede deducirse las cuotas del IVA que le repercute el proveedor de bienes o servicios, significando las cuotas del IVA un coste al partido político que no son recuperables mediante el sistema de deducción o de devolución del impuesto.

En tal caso, si solo realiza actividades que se encuentran exentas del IVA el partido político queda exonerado de la presentación de la declaración periódica, modelo 303 y de la declaración anual, modelo 390⁴³, mientras que, en el caso de realizar simultáneamente operaciones sujetas y no exentas del IVA y operaciones exentas del IVA, al realizar operaciones exentas sin derecho a deducción deberá aplicar la regla de la prorrata a las cuotas soportadas debiendo de presentar dichas declaraciones haciendo constar el importe de las operaciones exentas sin derecho a deducción.

En relación con la obligación de expedir factura en las operaciones realizadas por los partidos políticos, como sujeto pasivo del impuesto, por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en desarrollo de su actividad gravada por el impuesto estarán obligados a emitir factura (art.164 LIVA), cumpliendo los requisitos establecidos en Reglamento general de Facturación, Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. Dicho deber de expedir factura también se extiende en el caso de la exención del artículo 20.Uno.28º de la LIVA, en relación con las operaciones realizadas por los partidos políticos con motivo de manifestaciones [art.3.1.a) Real Decreto 1619/2012]⁴⁴, no así en el caso de la exención del artículo 20.Uno. 12º de la LIVA.

Por otro lado, por la remisión que efectúa el artículo 31.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las

o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1.º Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del impuesto que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido».

⁴³ Art.71.1 RIVA: «La obligación establecida en los párrafos anteriores (presentar declaraciones-liquidaciones periódicas y declaración resumen anual) no alcanzará a aquellos sujetos pasivos que realicen exclusivamente las operaciones exentas comprendidas en los artículos 20 y 26 de la Ley del Impuesto».

⁴⁴ Nueva redacción del art.3.1.a) dada por el art.2 del Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, en vigor desde el 1 de enero de 2019: Artículo 3. «Excepciones a la obligación de expedir factura.

1. No existirá obligación de expedir factura, salvo en los supuestos contenidos en el apartado 2 del artículo 2 de este Reglamento, por las operaciones siguientes:

a) Las operaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo establecido en el artículo 20 de su ley reguladora, con excepción de las operaciones a que se refiere el apartado 2 siguiente. No obstante, la expedición de factura será obligatoria en las operaciones exentas de este Impuesto de acuerdo con el artículo 20.Uno.2.º, 3.º, 4.º, 5.º, 15.º, 20.º, 22.º, 24.º, 25.º y 28.º de la Ley del Impuesto».

actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGIT), al artículo 94.1 y 2 de la LGT, que menciona expresamente en el apartado segundo, a los partidos políticos, estos presentarán el modelo 347 *-Declaración Informativa. Declaración anual de operaciones con terceras personas-* y deberán incluir a todas aquellas personas o entidades, cualquiera que sea su naturaleza o carácter, a quienes hayan efectuado adquisiciones de bienes o servicios al margen de cualquier actividad empresarial o profesional, incluso aunque no realicen actividades de esta naturaleza, que en su conjunto, para cada una de aquéllas, hayan superado la cifra de 3.005,06 euros durante el año natural correspondiente (arts.31.2 y 33.4 RGIT).

V. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

El artículo 45.I.A.f) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRLITPyAJD), incorpora una exención subjetiva según la cual los partidos políticos con representación parlamentaria quedan eximidos de las tres modalidades de gravamen del Impuesto⁴⁵, por tanto, de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, Operaciones Societarias y de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados. Así, en el caso de la adquisición de un inmueble a un transmitente particular, queda exento el partido político del pago en la modalidad de TPO o, en las escrituras de préstamo con garantía hipotecaria en las que el prestatario es un partido político, queda exento de la modalidad de AJD, por la anterior exención, como por la nueva exención del apartado 25 del artículo 45.I.B) del TRLITPyAJD incorporadas por el art.único.Dos del Real Decreto-ley 17/2018, de 8 de noviembre.

VI. HACIENDA LOCAL

La LOFPP, en su artículo 9.Dos dentro Título III sobre el régimen tributario de los partidos políticos señala que *«en lo no previsto en este título se aplicarán las normas tributarias generales y en particular, las previstas para las entidades sin fines lucrativos»*. Sobre el alcance de dicha remisión se puede interpretar que el legislador

⁴⁵ Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, artículo 45. *«Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1 de la presente Ley serán los siguientes:*

I. A) Estarán exentos del impuesto: (...)

f) Los partidos políticos con representación parlamentaria».

ha deseado que los aspectos tributarios no recogidos en la LOFPP, pero recogidos 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, le sean de aplicación a los partidos políticos.

En este sentido, la LOFPP no hace mención del tratamiento tributario de los partidos en la hacienda municipal, mientras que el artículo 15 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, establece las siguientes particularidades de aplicación para las entidades sin fines lucrativos, por tanto, también se podría interpretar para los partidos políticos:

- Impuesto sobre Bienes Inmuebles⁴⁶: La entidad sin fines lucrativos no deberá de pagar el IBI cuando se trate de bienes inmuebles de los que son titulares, que no se encuentran afectos a explotaciones económicas y en el caso de estar afectos, sus rentas se encuentren exentas del IS por aplicación del artículo 7 de la Ley 49/2002, por tanto, solo debería tributar por este impuesto cuando el inmueble en que se desarrolle la actividad económica genere unas rentas no exentas del IS.
- Impuesto sobre Actividades Económicas⁴⁷. Aunque se deberán dar de alta o baja en la matricula del IAE, se encuentran exentas del IAE las explotaciones económicas cuyos rendimientos se encuentran exentos en virtud del artículo 7 de la Ley 49/2002, quedando solo gravadas por el IAE, por tanto, no gozan de exención, las explotaciones económicas gravadas por el IS no exentas.
- Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Urbana⁴⁸. Se establece la exención del IIVTNU cuando la obligación legal de satisfacer dicho impuesto recaiga sobre la una entidad sin ánimo de lucro. Así, en el caso de transmisión de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, el sujeto pasivo es el adquirente el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate, por tanto, estará el exento

⁴⁶ Art.15. *Tributos locales.* «1. Estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades».

⁴⁷ Art.15. *Tributos locales.* (...) «2. Las entidades sin fines lucrativos estarán exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por las explotaciones económicas a que se refiere el artículo 7 de esta Ley. No obstante, dichas entidades deberán presentar declaración de alta en la matrícula de este impuesto y declaración de baja en caso de cese en la actividad».

⁴⁸ Art.15. *Tributos locales.* (...) «3. Estarán exentos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana los incrementos correspondientes cuando la obligación legal de satisfacer dicho impuesto recaiga sobre una entidad sin fines lucrativos.

En el supuesto de transmisiones de terrenos o de constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre los mismos, efectuadas a título oneroso por una entidad sin fines lucrativos, la exención en el referido impuesto estará condicionada a que tales terrenos cumplan los requisitos establecidos para aplicar la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles».

de dicho impuesto la entidad sin fines lucrativos si lo recibe mediante donación o declaración hereditaria. En el caso, que la adquisición sea a título oneroso, al ser el sujeto pasivo el transmitente del terreno, o quién constituya o transmita el derecho real de que se trate, la exención del IIVTNU de la entidad sin fines lucrativos queda condicionada a que esos terrenos cumplan los requisitos establecidos para aplicar la exención en el IBI, es decir, que dichos terrenos no estén afectos a explotaciones económicas gravadas por el IS.

La aplicación de los tres supuestos de exención anteriores, que serán de aplicación sin perjuicio de las exenciones prevista en el TRLRHL, queda condicionada a que la entidad sin fines lucrativos comunique al ayuntamiento correspondiente el haber optado por la aplicación del régimen especial regulado en el Título II de la Ley 49/2002⁴⁹. Para poder ejercitar dicha opción se establece como condición que la entidad debe cumplir con los requisitos para tener la calificación de entidades sin fines lucrativos⁵⁰. Requisito que entendemos no es exige a los partidos políticos, tienen previsto su propio régimen tributario, previsto en la LOFPP, no pudiendo optar por dicho régimen especial, ya que Ley 49/2002 su objeto es regular el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos definidas en la misma, en consideración a su función social, actividades y características.

Una vez expuestas las exenciones recogidas en la Ley 49/2002, la cuestión es determinar si son aplicación a los partidos políticos, debido que la LOFPP no hace una mención expresa, sino solo la comentada remisión recogida en el artículo 9.Dos de la LOFPP. En relación con esta cuestión, las siguientes consideraciones:

- En el Proyecto de Ley de Financiación de los partidos políticos publicado en el Boletín de la Cortes Generales del Congreso de los Diputados del día 1 de abril de 2005, (VIII legislatura, Serie B, núm. 165-1, pág. 4, la redacción del art.9.Dos era la siguiente: «*Dos. En lo previsto en este título se aplicarán las normas tributarias generales y en particular, las previstas para las entidades sin fines lucrativos*». En el trámite de enmiendas el Grupo Mixto presento la enmienda núm.23, para modificar la redacción del artículo 9.Dos en el siguiente sentido: «*donde dice: “En lo previsto...”, debería decir: “En lo no previsto...”, siendo la justificación «por considerarlo más conveniente»* (BCG del 29 de junio de 2006, Serie B, núm.165-34, págs. 77 y 78), en el mismo sentido, la enmienda núm.162 del Grupo

⁴⁹ Art.15. «*Tributos locales. (...) 4. La aplicación de las exenciones previstas en este artículo estará condicionada a que las entidades sin fines lucrativos comuniquen al ayuntamiento correspondiente el ejercicio de la opción regulada en el apartado 1 del artículo anterior y al cumplimiento de los requisitos y supuestos relativos al régimen fiscal especial regulado en este Título*».

⁵⁰ Art. 14. «*Aplicación del régimen fiscal especial*.

1. *Las entidades sin fines lucrativos podrán acogerse al régimen fiscal especial establecido en este Título en el plazo y en la forma que reglamentariamente se establezca.*

Ejercitada la opción, la entidad quedará vinculada a este régimen de forma indefinida durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 3 de esta Ley y mientras no se renuncie a su aplicación en la forma que reglamentariamente se establezca (...).».

Parlamentario Catalán, como corrección técnica (BCG del 29 de junio de 2006, Serie B, núm.165-34, págs.122). En Grupo Popular presento la enmienda a la totalidad núm.28 en la que se proponía la siguiente redacción «*Dos. En lo no previsto en este título se aplicarán las normas tributarias generales y, en particular, la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo*» (BCG del 29 de junio de 2006, Serie B, núm.165-34, pág.83).

- En relación con el IBI. La proposición de Ley publicada en el Boletín Oficial de las Cortes Generales en la Sección del Congreso de los Diputados, VIII Legislatura, núm.165-1 de 1 de abril de 2005, presentada por el Grupo Parlamentario de Esquerra Republicana, se recogía el siguiente artículo: «*Sección 2.ª Impuestos locales*

Artículo 12.º Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Gozarán de exención en el Impuesto sobre bienes inmuebles los bienes de que sean titulares los partidos políticos, en los términos previstos en la Ley reguladora de las Haciendas Locales, siempre que no se trate de bienes cedidos a terceros mediante contraprestación y dichos bienes estén afectos a las actividades que constituyen el objeto o finalidad específica del partido político».

En el Boletín Oficial de la Cortes Generales en la Sección Congreso de los Diputados de la VIII Legislatura, Serie B, núm.165-35, se publica Informe de la Ponencia sobre la Proposición de LOFPP en cuyo texto figura una sección 2º “impuestos Locales” formada por el art.12, con el siguiente tenor: «*Artículo 12.º Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Gozarán de exención en el Impuesto sobre bienes Inmuebles los bienes de que sean titulares los partidos políticos, en los términos previstos en la Ley reguladora de las Haciendas Locales, siempre que no se trate de bienes cedidos a terceros mediante contraprestación y dichos bienes estén afectos a las actividades que constituyen el objeto o finalidad específica del partido político*» (BGC de 10 de abril de 2007, Serie B. Núm. 165-35, pág.138).

El Partido Popular en su enmienda núm.28 a la totalidad, proponía la inclusión de una sección segunda al capítulo primero del Título III referente a los Impuestos Locales con el siguiente tenor: «*Artículo 13.º Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Gozarán de exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de que sean titulares los partidos políticos, en los términos previstos en el artículo 65 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, siempre que no se trate de bienes cedidos a terceros mediante contraprestación y dichos bienes estén afectos a las actividades que constituyen el objeto o finalidad específica del partido político. No obstante, no será de aplicación lo dispuesto en el artículo 9.2 de la referida Ley*», (BCG del 29 de junio de 2006, Serie B, núm.165-34, págs.83 y 84). Proponiendo la enmienda núm.119 con la finalidad de modificar dicho art.13 como mejora técnica, con la siguiente redacción: «*Artículo 13. Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Gozarán de exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de que sean titulares los partidos políticos, en los términos previstos en el artículo 65 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, siempre que no se trate de bienes cedidos a terceros mediante contraprestación y dichos bienes estén afectos a las actividades que constituyen el objeto o finalidad*

específica del partido político. No obstante, no será de aplicación lo dispuesto en el artículo 9. 2 de la referida Ley», (BCG del 29 de junio de 2006, Serie B, núm.165-34, págs.109 y 110). También presento la enmienda núm.106, en relación con la exposición de motivos, en su propuesta de redacción, se exponía que «En el Impuesto sobre Bienes Inmuebles se establece una exención de contenido similar a la recogida en la Ley 30/1994, de 28 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General» (BCG del 29 de junio de 2006, Serie B, núm.165-34, pág.104).

En la Comisión Constitucional: El representante del Grupo de Izquierda Unida-Iniciativa per Catalunya Verds expone que: *«La enmienda 6, que creo que es la más relevante dado que en el conjunto de la ley hay un amplio consenso, viene de la Federación Española de Municipios y Provincias pero también de todas las sensibilidades municipalistas del conjunto del Estado, no solo de esa federación, entendiendo que en el artículo 12 que habíamos incorporado sobre bienes inmuebles no competía a esta Cámara hacer esta exención y, por tanto, nosotros entendíamos que debíamos suprimir dicho artículo. Por eso presentamos esta enmienda y entendemos que debe ser ampliamente apoyada»* (Diario de Sesiones de 18 de abril de 2007, núm. 807, págs.3 y 4).

El representante del Grupo Parlamentario Catalán (Convergència i Unió): *«Como esta es una ley de punto de encuentro, en la que también se han incorporado enmiendas, precisamente una enmienda idéntica del Grupo Parlamentario de Izquierda Unida-Iniciativa per Catalunya Verds y del Grupo Parlamentario Popular por la cual los partidos políticos deberán pagar el IBI, que en un momento determinado de la tramitación, por ejemplo, se había excluido, con lo cual el encuentro, como les digo, es posible incluso con la incorporación de una enmienda del Grupo Parlamentario Popular»* (Diario de Sesiones de 18 de abril de 2007, núm. 807, págs.7).

El representante del Grupo Popular expone *«Respecto al IBI, he oído que hay una enmienda transaccional pero no la he visto por ningún lado. La propia Federación Española de Municipios y Provincias se ha dirigido a nuestro grupo parlamentario –supongo que lo habrá hecho al resto de grupos parlamentarios– solicitando la supresión de esa exención prevista en el impuesto sobre bienes inmuebles que está firmado por Heliodoro Gallego Cuesta, alcalde de Palencia que, por cierto, no es de nuestro partido; así que sùmense a nuestro consenso en esta materia»* (Diario de Sesiones de 18 de abril de 2007, núm. 807, pág.8).

Se efectúa la votación de la enmienda número 6, del Grupo Parlamentario de Izquierda Unida-Iniciativa per Catalunya Verds, siendo aprobada por unanimidad (Diario de sesiones del Congreso de los Diputados, núm.807, de 18 de abril de 2007, pág. 17).

Al iniciarse la votación del articulado, el Presidente expone: *«Hemos terminado la votación de las enmiendas y corresponde ahora votar el articulado... Vamos a votar, siguiendo la petición que se ha hecho por el Grupo Parlamentario Popular, en una sola votación...; artículo 12... El señor MARDONES SEVILLA: Señor presidente, entiendo que no se puede votar el artículo 12 porque ha quedado suprimido por la enmienda número 6, de Izquierda Unida. Hemos aprobado por unanimidad la enmienda número 6, de Izquierda Unida, cuyo contenido es la supresión total del artículo 12. El señor PRESIDENTE: Es lo*

mismo que pretendía el Grupo Parlamentario Popular. Por tanto, votamos lo que he dicho salvo el artículo 12». (Diario de sesiones del Congreso de los Diputados, núm.807, de 18 de abril de 2007, pág. 18).

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, de las intervenciones en la Comisión Constitucional y del resultado de la votación se desprende que la voluntad del legislador era no reconocer la exención para los partidos políticos en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles⁵¹.

La redacción final del artículo 9.Dos en la que se incorpora el término “no”, por considerarlo más conveniente o por corrección técnica no queda constancia en el debate parlamentario que la finalidad de dicha modificación era el reconocimiento a los partidos políticos de otros beneficios fiscales no mencionados o incluidos en la LOFPP pero sí recogidos en la Ley 49/2002. Cuando esa ha sido la intención del legislador, lo ha hecho de manera expresa, así por ejemplo, cuando en el artículo 12.Dos LOFPP al referirse a las donaciones efectuadas a los partidos políticos, de manera clara, expresa que le serán de aplicación las deducciones previstas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al Mecenazgo⁵². Además, como se ha comentado en el momento de la aprobación de la LFPP, como ahora, existían dos regímenes aplicables a las entidades sin ánimo de lucro, el régimen especial de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre y el régimen común de las entidades parcialmente exentas incorporado en las distintas leyes del Impuesto sobre Sociedades, que no recoge dichas exenciones para la entidades que le es de aplicación dicho régimen común, ni tampoco en el TRLRHL.

Las modificaciones posteriores de la LOFPP, no han modificado la redacción de dicho apartado, por lo que tampoco se puede determinar el alcance de dicha remisión pretendida por el legislador⁵³.

Que el artículo 14 de la LGT recoge que «no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales», por tanto, se establece una interpretación restrictiva que debe primar en la concesión de exenciones, por tal motivo, la remisión que realiza el artículo 9.Dos de la LOFPP no se puede hacer extensible a la aplicación de las exenciones del artículo 15 de la Ley 49/2002 a los partidos políticos.

⁵¹ En este sentido, el informe del Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona, expediente: 75/2012: <https://ajuntament.barcelona.cat/conselltributari/sites/default/files/75-12castellano.pdf>.

⁵² Además, se rechazó la enmienda a la totalidad núm.28 del Grupo Popular que propia con claridad la remisión 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.

⁵³ La Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, de control de la actividad económico-financiera de los Partidos Políticos, por la que se modifican la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los Partidos Políticos, la Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos y la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, incorpora importantes modificaciones, que afecta al apartado Uno del art.9, pero no a su apartado segundo.

De acuerdo con lo anterior, se considera, por tanto, que los partidos políticos desde el momento que realizan el hecho imponible de los mencionados impuestos, se convierten en contribuyentes de los mismos, sin gozar de las exenciones comentadas, aunque pueda considerarse contradictorio que el partido político no puede aplicar dichas exenciones mientras que una oenegé o la lista de entidades sin ánimo de lucro de la Ley 49/2002 si puedan aplicarlas. Aunque se podría admitir su equiparación, la misma se debe realizar con claridad, no mediante una remisión normativa, poco clarificadora, como se ha comentado.