

El régimen jurídico de las Fundaciones Estatales y la incidencia en el mismo de la reforma de la Ley de Fundaciones

Luis López-Quiñones Maján

Subdirector-Jefe de la Asesoría Jurídica del Departamento de Sociedades Estatales del Tribunal de Cuentas

1. ANTECEDENTES

El reconocimiento constitucional del derecho de fundación para fines de interés general, recogido en el artículo 34 de la Carta Magna, conlleva consecuencias de gran interés al tratarse de un derecho subjetivo de libertad que pueden ejercer los ciudadanos sin distinción alguna y que goza de una protección especial al estar incluido en el Título Primero de la Constitución, dentro del catálogo de los derechos fundamentales que contempla su Capítulo Segundo.

Este fenómeno es curioso en el ordenamiento español, pues se ha pasado a lo largo de los dos últimos siglos de una situación, primero de abolición, y después de clandestinidad, al reconocimiento constitucional del derecho de fundación, circunstancia única en el Derecho comparado europeo. Este proceso histórico que se inicia como consecuencia de las concepciones políticas y económicas del liberalismo, surgidas de la Revolución Francesa y de las teorías de la Ilustración, arranca de las leyes desvinculadoras de 1820, que en su artículo 1º establecía: «*Quedan suprimidos los mayorazgos, fideicomisos, patronatos y cualesquiera otra especie de vinculación de bienes raíces, muebles, semovientes, censos, juros, foros o de cualquier otra naturaleza, los cuales se restituyen desde ahora a la clase de los absolutamente libres*»¹.

¹ Aunque no hay una mención expresa, la prohibición incluye también a las fundaciones.

A la vez, la Ley de 1820 estableció en su artículo 14 la prohibición formal de constituir entes de dicha naturaleza al establecer que «*nadie podrá en lo sucesivo, aunque sea por vía de mejora ni por otro título ni pretexto, fundar mayorazgo, fideicomiso, patronato, capellanía, obra pía ni vinculación alguna sobre ninguna clase de bienes, ni prohibir directa o indirectamente su enajenación...*».

Las consecuencias más inmediatas de las leyes desvinculadoras y desamortizadoras fueron la supresión de toda clase de fundaciones² y, consecuentemente, de su derecho regulador. Desaparecieron las fundaciones familiares, que eran objetivo fundamental de las mencionadas leyes, pero también se prohibieron otros tipos de fundaciones, creando un enorme vacío asistencial que no pudieron cubrir, como se pretendía, los Ayuntamientos.

Con la entrada en vigor de la Ley de Beneficencia de 1849, consolidado el proceso desamortizador, se pasa de una época de prohibición a una etapa de tolerancia. Por la vía de la excepcionalidad, las fundaciones comienzan a emerger eludiendo la legislación prohibitiva, apoyándose, de un lado, en la exigencia social favorecida por los Tratados que, en ese momento, se suscriben con el Estado Pontificio y, de otro, por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que abrió el camino a su reconocimiento.

Las influencias liberales no impidieron que el Código Civil, publicado en 1889, reconociese a las fundaciones como personas jurídicas junto a las asociaciones y corporaciones^{3/4}. Este reconocimiento no fue extensivo a las fundaciones en general, sino sólo a aquellas que tuviesen *interés público*, y ello probablemente por el miedo del legislador al restablecimiento de las fundaciones familiares.

² Este fenómeno ha sido llamado por el profesor García de Enterría «primera gran sima histórica» en la que desapareció una gran parte del mundo fundacional del Antiguo Régimen. Según dicho autor, se produce una «segunda sima», también con efectos destructivos sobre las fundaciones, como consecuencia del proceso inflacionario que surge a partir de la Primera Guerra Mundial y cuyo resultado se materializó en considerables pérdidas en los patrimonios de las fundaciones que estaban invertidos, por exigencia legal, en deuda perpetua del Estado.

³ Artículo 35 del Código Civil: «Son personas jurídicas: 1º Las corporaciones, asociaciones y fundaciones de interés público reconocidas por la Ley. Su personalidad empieza desde el instante mismo en que, con arreglo a derecho, hubiesen quedado válidamente constituidas. 2º Las asociaciones de interés particular, sean civiles, mercantiles o industriales, a las que la Ley conceda personalidad propia, independiente de la de cada uno de los asociados.

⁴ Artículo 37 del Código Civil: «La capacidad civil de las corporaciones se regulará por las leyes que las hayan creado o reconocido; la de las asociaciones, por sus estatutos, y la de las fundaciones, por las reglas de su institución, debidamente aprobadas por disposición administrativa, cuando este requisito fuese necesario.

El hecho importante es que el Código Civil da a las fundaciones carta de identidad, oficializando su existencia como personas jurídicas que tienen capacidad para vender, comprar y obligarse. En palabras del profesor Tomás y Valiente, el Código es una partida de nacimiento legalizada y legitimada, a favor de las fundaciones, que no contiene un régimen jurídico, pero dio pie para que de forma casuística y dispersa se constituyera un derecho fundacional de carácter administrativo que arranca con la legislación sobre la reorganización de los servicios de beneficencia particular⁵ de finales del siglo XIX y termina, por el momento, con la publicación de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General (LF), que desarrolla el artículo 34 de la Constitución Española.

2. ALGUNOS ASPECTOS A DESTACAR DE LA LEY DE FUNDACIONES

Hasta la publicación de la LF no existía un régimen jurídico único, aplicable a todas las fundaciones por igual. La existencia de diversos tipos de fundaciones conllevaba la aplicación de diferentes regulaciones de acuerdo con su calificación⁶.

La LF ha conseguido, al fin, la generalización del concepto legal de fundación, así como un régimen jurídico unificado, sin perjuicio de lo que afecta a las competencias de las Comunidades Autónomas, poniendo coto a la dispersión de regímenes existentes que, en determinadas cuestiones, eran contradictorios y opuestos.

La Ley, asimismo, ha introducido y destacado en su definición el término *organización*. La fundación ha superado el concepto tradicional de *patrimonio adscrito a la realización de fines de interés general*, destacando su aspecto *organizativo*, lo que implica una actualización del concepto y una configuración más moderna del derecho de fundación y de su ejercicio. Ello se justifica porque el cumplimiento del fin fundacional y los instrumentos económico-patrimoniales necesitan estar coordinados eficaz y eficientemente para rentabilizar al máximo

⁵ Real Decreto de 14 de marzo de 1899 e Instrucción que le acompaña.

⁶ Existían los siguientes tipos de fundaciones: benéfico-asistenciales, que se regían por el Real Decreto y la Instrucción de 14 de marzo de 1899; culturales y docentes, reguladas por el Real Decreto 2.930/1972, de 21 de junio; laborales, creadas al amparo del Decreto 446/1961, de 16 de marzo, que desarrolló la O. M. de 25 de enero de 1962; benéfico-docentes, de enseñanza agrícola, pecuaria o minera, que se regulaban por la Instrucción de 20 de julio de 1926, y finalmente las fundaciones destinadas a la construcción, que se regían por el Real Decreto 2.960/1976, de 12 de noviembre, y normas complementarias.

la fundación. En consecuencia, es necesaria una *organización* dotada de personalidad jurídica en la que existan *órganos* de dirección y administración, ejercidos por personas, cuya finalidad sea velar por el cumplimiento de la voluntad del fundador.

El cumplimiento del fin fundacional requiere, además, de una *organización*, unas normas de funcionamiento y unos *órganos* que planifiquen los objetivos deseados. En este sentido, la *organización* será diferente de acuerdo con el tipo de fundación y no siempre vendrá impuesta por la voluntad del fundador, pudiéndose introducir más tarde, después, incluso, de su constitución. No es, por tanto, la *organización* un requisito necesario para la creación de la fundación, aunque sí se conforma como requisito indispensable para su funcionamiento.

La LF ha establecido, de otro lado, el *carácter constitutivo de la inscripción registral*, dando fin al sistema dualista existente⁷. No ha sido éste un tema pacífico, pues tras la aprobación de la Constitución se generó un debate en el que se discutió si la Administración podía interferir en el ejercicio de un derecho fundamental en el supuesto de que en un desarrollo legislativo asumiese un intervencionismo que desnaturalizase el ejercicio del derecho fundacional. La LF, en todo caso, ha optado por el *carácter constitutivo de la inscripción registral* y es opinión generalizada que dicho criterio es respetuoso con lo establecido en el artículo 34 de la Constitución. Desde el punto de vista práctico, y hecha abstracción de su carácter, esta solución es eficaz, ya que el Registro da seguridad y ofrece garantías a terceros no sólo respecto a las obligaciones contraídas, sino a la conformación del ente que va a actuar en el tráfico jurídico como un agente más.

Un último aspecto a considerar que viene produciendo fuerte polémica es el excesivo *intervencionismo* de la Administración en la actividad de las fundaciones. Son muchos los críticos que tachan a la vigente LF de *intervencionista*, situando la injerencia de los Poderes Públicos muy lejos del equilibrio entre la voluntad del fundador y el mantenimiento del interés general. El Protectorado que es ejercido por la Administración del Estado tiene la responsabilidad, de acuerdo con la Ley, de facilitar el recto ejercicio del derecho de fundación, así como de asegurar la legalidad de su constitución y funcionamiento.

⁷ Con anterioridad a la LF, las fundaciones benéfico-asistenciales y aquellas otras cuya base normativa fuese el Real Decreto y la Instrucción de 14 de marzo de 1889 adquirían personalidad jurídica en el momento en el que el fundador expresaba la voluntad de fundar. Las fundaciones culturales y docentes, sin embargo, no adquirían personalidad jurídica hasta que no se producía su inscripción registral.

to. Dichas funciones son formas de control que, de otro lado, no son nuevas, pues ha sido tradicional en la actividad fundacional el papel de control del Protectorado, habiendo cambiado únicamente su contenido. La legislación vigente concibe el control no tanto como un poder fiscalizador, sino como una garantía del ejercicio del derecho de fundación. Esta competencia de la Administración, ejercida a través del Protectorado, es, según el Tribunal Constitucional, acorde con el ordenamiento constitucional, que no impide, pero tampoco prohíbe la existencia del Protectorado.

Pero quienes sostienen que la LF es excesivamente *intervencionista* tienen razones suficientes para fundamentar su opinión. Se necesita autorización administrativa para una serie de actos de disposición (arts. 19, 20, 26, 27, 28 y 30), otras actuaciones tienen que comunicarse (arts. 3, 13, 14, 16, 18, 19, 22, 27, 28, 30 y 36) o ser examinadas por el Protectorado que *comprobará su adecuación a la normativa* (art. 23), etc. Pero el aspecto más *intervencionista* de la Ley se encuentra en el procedimiento constitutivo al establecer el artículo 36.2 *informe favorable* del Protectorado, en lo que se refiere a *la adecuación de los fines al interés general* y a *la suficiencia de la dotación*. El hecho de que el informe sea favorable introduce un elemento discrecional, condicionando la inscripción, que tiene, no debe olvidarse, efectos constitutivos. La Ley en este caso no se ha limitado a constatar el cumplimiento de los extremos que expresa el artículo 9.1, va más allá con su *informe favorable* cuando lo que debe controlar, en opinión del Profesor Piñar Mañas, es que los fines no son constitutivos de delito, ilícitos, ni de carácter particular. Mas allá de esta comprobación la Administración discrimina entre los diferentes fines de interés general y/o privilegios, a efectos de la inscripción.

3. FUNDACIONES PÚBLICAS Y FUNDACIONES DE NATURALEZA PRIVADA CON PARTICIPACIÓN PÚBLICA

Señala el profesor Piñar Mañas, la progresiva presencia de fundaciones creadas por Entidades Públicas en todos los sectores del Estado, fenómeno que «*no es nuevo, pero sí lo es el hecho de que nunca antes como ahora se había producido con tanta intensidad. Puede decirse, casi, que raro es el día en que no se constituye en algún lugar una fundación promovida por Entidades Públicas. Seguramente es la institución fundacional la que hoy se está mostrando como más idónea para articular la recurrente «huida del Derecho Administrativo». Todo ello, además, como consecuencia, por un lado, del vacío normativo que caracteriza la regulación de la creación de tales fundaciones y, por otro y sobre todo, de la puerta abierta que ha dejado la*

Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, al admitir en su artículo 6.1, de forma expresa, que las personas jurídico públicas pueden crear fundaciones».

Es conveniente, por tanto, y con carácter previo, acotar y definir las distintas modalidades⁸ de fundación que acampan en el Sector Público, así como clarificar la terminología que les afecta, que llega al extremo de que un mismo vocablo expresa conceptos distintos en leyes diferentes, y ello, posiblemente, porque la creación de este tipo de entes ha precisado un marco jurídico que desborda el ámbito de aplicación de la LF, destinada a personas jurídicas de naturaleza privada.

En cuanto a la primera cuestión, son fundaciones públicas las fundaciones pertenecientes al Patrimonio Nacional⁹ a las que se refiere la Ley 23/1982, de 16 de julio, reguladora del Patrimonio Nacional. El régimen jurídico de las fundaciones del Patrimonio Nacional, así como las funciones de su Consejo de Administración, se establecen en el Real Decreto 496/1987, de 18 de marzo. Los órganos de gobierno y funcionamiento de dichas fundaciones son semejantes a los de las reguladas por la LF, con la peculiaridad de que el Rey ejerce las funciones que dicha Ley atribuye al Protectorado.

Un segundo grupo de fundaciones públicas es el creado por Entes Públicos cuyo Patronato, también público, asume las funciones del Protectorado que el Estado ejerce respecto a las fundaciones privadas y que, según García Enterría y Tomás Ramón Fernández, son Admi-

⁸ Se excluyen, lógicamente, las fundaciones religiosas, entre las que cabe distinguir las que persiguen fines eminentemente religiosos (fundaciones pías, instituciones pías, capellanías etc.) y las fundaciones religiosas con fines benéficos o asistenciales, equiparables a las entidades sin fin de lucro benéfico-docentes, benéfico-privadas o análogas. Las primeras se rigen por lo establecido en la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa y disposiciones que la desarrollan; las segundas se rigen por la LF, sin perjuicio de los acuerdos suscritos por el Estado con las iglesias, confesiones y comunidades religiosas y las normas dictadas para su aplicación para las fundaciones creadas y formuladas por las mismas (Disposición Adicional Tercera de la LF). Se excluyen también las fundaciones canónicas (cánones 113 a 123 y 1299 a 1310 del Código de Derecho Canónico).

⁹ El artículo 5 del Reglamento del Patrimonio Nacional (Real Decreto 496/1987, de 18 de marzo, modificado por el Real Decreto 694/1989, de 16 de junio) enumera las siguientes: Iglesia y Convento de la Encarnación, Iglesia y Hospital del Buen Suceso, Convento de las Descalzas Reales, Real Basílica de Atocha, Iglesia y Colegio de Santa Isabel, Iglesia y Colegio de Loreto, Monasterio de San Lorenzo de El Escorial, Monasterio de Las Huelgas y el Hospital del Rey de Burgos, Convento de Santa Clara de Tordesillas, Convento de San Pascual de Aranjuez y el Copatronato del Colegio de Doncellas Nobles de Toledo.

nistración Institucional. Esta modalidad de fundaciones públicas se encuentra en la Fundación Lázaro Galdiano y Fundación de la Santa Cruz del Valle de los Caídos¹⁰.

El tercer grupo de fundaciones públicas es el constituido por las fundaciones sanitarias creadas al amparo del Real Decreto-ley 10/1996, de 17 de junio (convalidado por la Ley 15/1997, de 25 de abril), sobre habilitación de nuevas formas de gestión del Instituto Nacional de la Salud¹¹ (INSALUD). Estas fundaciones se regularon posteriormente en la Ley 50/1998, de 30 de diciembre (acompañamiento), cuyo artículo 111 fija su régimen jurídico en el que destaca (apartado segundo) su naturaleza pública y su sometimiento al régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad, intervención y control que la Ley General Presupuestaria (LGP) prevé para las Entidades Públicas Empresariales (EPEs). Sobre estas fundaciones, e insistiendo en su naturaleza pública, el preámbulo del Real Decreto 29/2000, de 14 de enero¹², sobre nuevas formas de gestión del INSALUD, proclama su configuración como EPEs de las previstas en la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE) para que actúen en el ámbito sanitario.

La naturaleza pública no se presenta tan clara en el caso de la Escuela de Organización Industrial, que siendo Organismo Autónomo se transformó en fundación¹³, de las reguladas en la LF, siendo el Ministerio de Industria y Energía el responsable de otorgar la escritura fundacional y de aportar la dotación fundacional con bienes que estaban adscritos a la Escuela cuando era Organismo Autónomo.

La constitución, órganos y funcionamiento de esta fundación son privados y se ajustan a la LF; sin embargo, el carácter público de la actividad, la dotación fundacional e, incluso, la condición de «Entidad del

¹⁰ La Fundación Lázaro Galdiano fue creada por la Ley de 17 de julio de 1948 y reformada por la de 15 de julio de 1952; la de la Santa Cruz del Valle de los Caídos se creó por Decreto-ley de 23 de agosto de 1957.

¹¹ Con esta cobertura legal el Gobierno acordó, en el Consejo de Ministros de 22 de noviembre de 1996, autorización para que el INSALUD constituyera las Fundaciones «Hospital de Manacor» y «Hospital de Alcorcón».

¹² Además de las fundaciones públicas sanitarias que se conforman como EPEs, este Real Decreto, en sus artículos 38 a 45, ha delimitado el régimen jurídico de las fundaciones constituidas al amparo de la LF, de naturaleza privada y cuyo objeto es la gestión y administración de los centros, servicios y establecimientos sanitarios de protección de la salud o de atención sanitaria.

¹³ El artículo 154 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas administrativas, fiscales y de carácter social ordenó la transformación de dicho organismo en fundación.

Sector Público» que le reconoce el mencionado artículo 154.3 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas administrativas, fiscales y de orden social, a efectos del reconocimiento de la situación de excedencia¹⁴ de los funcionarios del Organismo Autónomo Escuela de Organización Industrial que deseen incorporarse como personal laboral a la Fundación en la que se transforma dicho Organismo, pone, al menos, de manifiesto la indefinición de la naturaleza privada de esta fundación.

En el colectivo de las fundaciones privadas con participación pública, o sea, aquellas constituidas de conformidad con la LF, cabe distinguir dos grupos: el primero lo conforman las fundaciones cuya participación en la dotación no es mayoritaria. Estas fundaciones quedan fuera del Sector Público, no son objeto de ninguna actuación específica por parte de la Administración, rigiéndose por lo establecido en sus estatutos, por la LF y por el Real Decreto 316/1996, de 23 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones de Competencia Estatal (RF).

El segundo grupo de las fundaciones de naturaleza privada con participación pública es el formado por aquellas en cuya dotación participan mayoritariamente, directa o indirectamente, la Administración General del Estado, sus Organismos Autónomos o las demás Entidades del Sector Público. Son éstas las llamadas Fundaciones Estatales del artículo 6.5 de la LGP¹⁵ y cuyo régimen jurídico debe ajustarse a las previsiones de la LF y, de otro, a lo establecido en la LGP en lo referente a presupuestos, contabilidad, intervención y rendición de cuentas. Estas fundaciones son, exclusivamente, objeto de análisis de los capítulos siguientes, que abordan su régimen jurídico y las incidencias que en el mismo tendrá la reforma prevista del Título I de la LF.

En relación a la terminología empleada para denominar las Fundaciones Estatales, debe aclararse que la LF estableció la creación de un Registro con el objeto de inscribir a las fundaciones de *competencia estatal*¹⁶, hecho que tiene consecuencias no sólo a los efectos de los actos inscribibles, sino sobre el ejercicio del Protectorado.

¹⁴ De acuerdo con el mencionado artículo 154.3, a estos funcionarios les corresponde la excedencia del artículo 29.3.a) de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, que dice: «Procederá declarar en situación de excedencia voluntaria a los funcionarios públicos cuando se encuentren situación de servicio activo en otro Cuerpo o Escala... o pasan a prestar servicio en *Organismos o Entidades del Sector Público*.»

¹⁵ La Ley 14/2000, de 29 de diciembre, en su artículo 44 ha incorporado el apartado 5 al artículo 6 de la LGP, definiendo las Fundaciones Estatales.

¹⁶ Real Decreto 384/1996, de 1 de marzo. Aunque este texto no lo aclara, por exclusión, se entiende son aquellas que desarrollan una actividad en más de una Comunidad Autónoma.

Posteriormente, la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, en su artículo 52 modificó determinados artículos de la LGP¹⁷ que aludían a la rendición de cuentas y realización de auditorías de las fundaciones de *competencia o titularidad pública estatal*. Esta expresión legal no fue la adecuada, pues tanto la LF como el RF les otorga el mismo nombre (fundaciones de competencia estatal) a las fundaciones sometidas a los Protectorados de la Administración General del Estado, es decir, las privadas sujetas a la LF de ámbito estatal. La confusión causó preocupación entre estas fundaciones privadas a cuyos Presidentes se les exigía una rendición de cuentas ante la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE).

La literalidad del precepto exigió una interpretación sistemática de la LGP, pues, de acuerdo con el artículo 122 de ésta, solamente las fundaciones que formen parte del Sector Público Estatal están sometidas a la obligación de rendir cuentas al Tribunal de Cuentas por conducto de la IGAE.

Por fortuna, la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, en su artículo 43, apartado 6, incorporó el siguiente párrafo al apartado 3 del artículo 123 de la LGP: «*Se entenderá que son fundaciones de competencia o titularidad pública estatal aquellas en cuya dotación participe mayoritariamente la Administración General de Estado, sus Organismos Autónomos o las demás Entidades del Sector Público Estatal.*»

Por último, la Ley 14/2000, de 29 de diciembre, ha venido a unificar la terminología denominándolas *Fundaciones Estatales*, circunstancia que ha requerido la modificación de los artículos de la LGP que contenían una denominación diferente a la que ha terminado por imponer la referida Ley de acompañamiento.

4. RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS FUNDACIONES ESTATALES

El régimen jurídico de las Fundaciones Estatales, en lo que respecta a sus órganos de gobierno, disposición del patrimonio, relación con el Protectorado y actos sujetos a inscripción, no difiere de la normativa general aplicable a las fundaciones privadas, por lo que deberán atenerse a lo establecido en la LF y sus normas de desarrollo. Sin embargo, su creación, así como el régimen de contratación, personal, presupuestos, contabilidad, auditoría y rendición de cuentas, además

¹⁷ Artículos 123.3, 127.1.f), 129.1 y 2, 130.1 y 3, y 132.3.

de estar sujetas al régimen general, están afectados por otras disposiciones que condicionan su actividad. Tanto la normativa general como la específica son objeto de análisis seguidamente, comenzando por las mencionadas en último lugar.

4.1. Creación

Se plantea respecto a la creación de las Fundaciones Estatales la cuestión de si la habilitación que otorga el artículo 34 de la Constitución para constituir fundaciones incluye también a las personas jurídicas públicas. El profesor Caffarena mantiene que las Entidades Públicas tienen capacidad para ello a tenor de lo dispuesto en el artículo 6.4 de la LF, «salvo que sus normas reguladoras establezcan lo contrario». No obstante, considera que puede producirse una cierta *desnaturalización* de la figura fundacional creada por Entidades Públicas porque *«el artículo 34 de la Constitución se encuentra dentro del capítulo referente a los derechos y libertades, y aquella posibilidad no se corresponde con la finalidad de las fundaciones, que es la de ser un instrumento fundamental de participación de los particulares en la realización de actividades de interés general. Por ello, en cierto sentido se puede decir que admitir que las personas jurídicas públicas puedan constituir fundaciones podría conducir a una cierta desnaturalización de la figura fundacional. Por otra parte, existe el peligro de que por esta vía se eluda la aplicación de una serie de reglas que constituyen el estatuto jurídico de la persona jurídica pública fundadora»*.

La proliferación de fundaciones de naturaleza privada, creadas por el Sector Público, se están convirtiendo en un nuevo instrumento para eludir los controles establecidos en el desarrollo de actividades públicas. Esta circunstancia es una nueva manifestación de lo que diferentes autores han llamado la *huida del derecho administrativo* y que tiene su razón de ser, como ya se comenta anteriormente, en eludir los procedimientos que aseguran el adecuado y correcto funcionamiento de las Instituciones Públicas, de su gestión y, fundamentalmente, de su actividad financiera.

Las Fundaciones Estatales, hasta la modificación del artículo 6.5. de la LGP, producido en diciembre del año 2.000, no tenían prescrito ningún procedimiento específico para su creación. A partir de la entrada en vigor del mencionado artículo (1 de enero de 2001), la creación de Fundaciones Estatales requiere autorización del Consejo de Ministros. Respecto al trámite para obtener la autorización (solicitud, justificación y documentación que fundamente la petición) la normativa vigente no dice nada, por lo que, por analogía, se debe

acudir a lo establecido para las Sociedades Estatales¹⁸, cuyos promotores deben tramitar un expediente que justifique su creación y que incluya, entre otros, los dictámenes preceptivos de la Dirección General del Patrimonio y de la IGAE. Ambos informes tienen especial relevancia porque la fundación para nacer al mundo del Derecho tiene que estar dotada patrimonialmente, no siendo posible adquirir personalidad jurídica si no se produce por parte de los fundadores la disposición dotacional. Además, la transferencia de bienes y derechos pertenecientes al Sector Público a un ente privado conlleva, en varios supuestos, dependiendo de la condición de los bienes¹⁹, un trámite administrativo paralelo.

En el ámbito municipal, también, la creación de actividades mercantiles por las Entidades Locales exige justificación y la autorización del órgano colegiado pertinente²⁰.

Es importante destacar que la autorización del Consejo de Ministros, que es un acto administrativo, no debe confundirse con la constitución que conlleva la creación y que implica un acto de voluntad de sus fundadores, expresado en escritura pública, en la que deben constar todos los requisitos y demás circunstancias que la Ley prevé para las personas jurídicas que adquieran esta forma de personificación. Dicha modalidad de creación (manifestación de la voluntad de los fundadores) es diferente a la de las fundaciones públicas que, al ser organismos públicos, se crean mediante un acto normativo.

4.2. Contratación

La actividad contractual de las Fundaciones Estatales se rige, en principio, por el derecho privado, de forma similar al resto de las fundaciones constituidas al amparo de la LF. O, dicho de otra forma, el régimen jurídico al que deben atenerse las Fundaciones Estatales para contratar bienes y servicios es el establecido en sus estatutos o, en su defecto, el régimen general aplicable a las fundaciones. No hay norma que establezca límite a esta competencia de los órganos de gobierno de las Fundaciones Estatales, por lo que ajustarán su contratación a lo que establezcan sus estatutos.

¹⁸ Las Sociedades Estatales tienen que ser autorizadas por acuerdo del Consejo de Ministros, según establece el apartado tercero del artículo 6 de la LGP.

¹⁹ La Ley del Patrimonio del Estado y el Reglamento que la desarrolla, además de clasificar los tipos de bienes, establece los trámites para su cesión, enajenación, gravamen, etc.

²⁰ Artículo 97 del Texto Refundido de la Ley de Régimen Local (Real Decreto legislativo 781/1986, de 18 de abril).

La no existencia de una norma específica que regule la contratación de las Fundaciones Estatales en el ordenamiento español contrasta con la establecida para las fundaciones constituidas por el INSALUD, al amparo de la LF, con el objeto de gestionar y administrar centros, servicios y establecimientos sanitarios de protección de la salud o de atención sanitaria²¹ (que no deben confundirse con las fundaciones públicas sanitarias del artículo 111 de la Ley 30/1998, de 30 de diciembre), que prevé que las actividades de contratación de estas fundaciones se ajustarán a los principios de publicidad, concurrencia y objetividad que rigen en la contratación de las Administraciones Públicas, salvo que la naturaleza de la operación sea incompatible con estos principios.

Aunque el ordenamiento comunitario sobre la contratación pública no incluye específicamente a las Fundaciones Estatales dentro de su ámbito de aplicación, una interpretación extensiva de su articulado podría hacerlo aplicable, tal y como mantienen ciertos sectores de la doctrina. Las directivas comunitarias 93/36 y 93/37²² definen que son contratos públicos los de obras y servicios celebrados por *poderes adjudicadores*: Estado, Entes territoriales, Organismos de Derecho Público y *asociaciones* constituidas por uno o más de dichos Entes o dichos Organismos de Derecho Público. El concepto *asociaciones* abarca, indudablemente, a las sociedades mercantiles públicas, que, de acuerdo con las directivas mencionadas, tendrían carácter de *poder adjudicador* y, por tanto, sujetas a la directiva comunitaria. En este sentido, la legislación española es coherente con el ordenamiento de la Unión Europea, según se desprende de lo dispuesto en el artículo 158 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, que autoriza al Consejo de Ministros a constituir Sociedades Estatales cuyo objeto social sea la construcción y o explotación o ejecución de carreteras y de obras públicas hidráulicas, a las que les será de aplicación la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas (LCAP) en lo concerniente a la capacidad de las empresas, publicidad, procedimiento de licitación y formas de adjudicación.

²¹ El artículo 43 del Real Decreto 19/2000, de 14 de enero, sobre nuevas formas de gestión del ISALUD dice: «1. Las fundaciones ajustarán su actividad contractual al derecho civil y mercantil y estarán sujetas a los principios de *publicidad y concurrencia*, salvo en los casos no exigidos en la legislación sobre contratos de las Administraciones Públicas. 2. Dichos principios se materializarán en la obligación de publicar un anuncio, al menos, en un periódico de ámbito estatal y en otro local, y en la concesión de un plazo mínimo de diez días para la presentación de ofertas, a contar desde la fecha del anuncio.»

²² Sobre coordinación de procedimientos de adjudicación de los contratos públicos de obras (93/37) y de suministro (93/38), ambas de 14 de junio de 1993.

Aunque las directivas comunitarias mencionadas se refieren a *asociaciones*, y las fundaciones no son entes de naturaleza asociativa, la doctrina y, en especial, el profesor Razquin Lizarraga, analizando la interpretación que el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas viene haciendo de las directivas comunitarias en materia de contratación, considera que el criterio determinante para su aplicación viene definido por constituir un *poder público*, prescindiendo del concepto orgánico-formal.

Lo sorprendente en el ordenamiento español es la laguna existente respecto al régimen jurídico de la actividad contractual de las Fundaciones Estatales, teniendo que acudir a otras fuentes para establecer algún criterio y que debe ser, si no hubiese otro y los estatutos no lo recogen, el aplicable a las fundaciones creadas al amparo de la LF para gestionar centros y servicios del INSALUD (respetando los principios de publicidad y concurrencia), que coincide con el establecido para las Sociedades Estatales, salvo los contratos a los que aluden las directivas comunitarias 93/36 y 93/37, que por interpretación analógica extensiva pudieran serle de aplicación.

Un supuesto específico y que merece un comentario es el de la *autocontratación*, que prevé la LF en su artículo 26 y desarrolla el artículo 15 del Reglamento de la misma. Establece, en relación con el tema, el ordenamiento que *los patronos podrán contratar con la fundación, ya sea en nombre propio o de un tercero, previa autorización del Protectorado*.

El escaso arraigo que tienen esta modalidad contractual²³ en nuestro derecho positivo no hace aconsejable su utilización, al menos, en las Fundaciones Estatales, que como parte del Sector Público tienen la obligación de la máxima transparencia en la gestión y, particularmente, en sus aspectos económicos. Además, tratándose de Fundaciones Estatales, la autocontratación con los patronos podría dar lugar a alguno de los supuestos de incompatibilidades previstos en el ordenamiento²⁴, circunstancia que haría imposible dicha actividad.

²³ El estudio sobre la autocontratación, realizado Cabra de Luna, pone de manifiesto la laguna que existe en nuestro ordenamiento respecto a la misma. En supuestos semejantes, como los previstos en los artículos 1.459 del Código Civil (prohibición a los mandatarios de comprar los bienes que tuviesen encargados para vender) y 267 del Código de Comercio (prohibición de la autocontratación del comisionista), la prohibición de dichas operaciones se establece sin ninguna condición. En todo caso, la sentencia del Tribunal Supremo de 21 de febrero de 1968 admite la autocontratación en casos determinados, siempre que no haya aprovechamiento del beneficio ni incompatibilidad de intereses.

²⁴ Ley 12/1995, de 11 de mayo, de Incompatibilidades de los Miembros del Gobierno de la Nación y de los altos cargos de la Administración General del Estado, y

Finalmente, aunque con anterioridad ya se ha expuesto la falta de normativa aplicable a la contratación de las Fundaciones Estatales, parece evidente que su actividad contractual debe estar sujeta a los principios de publicidad y concurrencia, que son contrarios, por lo menos este último, con la naturaleza y características de la autocontratación

4.3. Personal

En lo que se refiere a las Fundaciones Estatales, no existe una disposición específica que regule el personal de las mismas, siendo su situación similar al de las Sociedades Estatales, cuyas condiciones de trabajo se establecen en los convenios colectivos correspondientes. Ahora bien, la «Ley de acompañamiento» para el año 2001 ha modificado la LGP y definido lo que son Fundaciones Estatales y su obligación de rendir cuentas al Tribunal de Cuentas a través de la IGAE, que formará la Cuenta General de Fundaciones Estatales, que es parte de la Cuenta General del Estado, mediante la consolidación de los estados financieros de las mismas. Este hecho confirma la pertenencia de las Fundaciones Estatales al Sector Público y la presunción de que su personal entra en el ámbito de aplicación de la normativa que regula el personal laboral de dicho sector, aunque la Oferta Pública de Empleo para el año 2001 no lo incluye. Más aún, el artículo 21 de la Ley de Presupuestos para el 2001, en relación con el 22 del mismo texto legal, al enumerar los entes que «constituyen el Sector Público», a los efectos de la Oferta Pública de Empleo, excluye a las Fundaciones Estatales, siendo curioso que sí incluye a las sociedades mercantiles públicas que perciban aportaciones de cualquier naturaleza con cargo a los presupuestos públicos o con cargo a los presupuestos de los entes o sociedades que pertenezcan al Sector Público destinados a cubrir déficit de explotación.

La exclusión que la Ley de Presupuestos para el año 2001 hace de las Fundaciones Estatales parece más una omisión involuntaria, una laguna, que una decisión meditada, ya que no existe coherencia entre el tratamiento que reciben dichas Fundaciones en la LGP y la que refleja aquella Ley. En cualquier caso, el marco general aplicable al personal laboral del Sector Público incluye al de las Fundaciones Estatales, tal y como se desprende de la normativa general²⁵, que regula la selección

Ley 53/1984, de 26 de diciembre, de Incompatibilidades de Personal al Servicio de las Administraciones Públicas.

²⁵ Título II (arts. 28 a 35) del Real Decreto 364/1995, de 10 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento General de ingreso del Personal al Servicio de la Administración General del Estado y de Provisión de Puestos de Trabajo y Promoción Profesional de los Funcionarios.

del personal laboral de las Administraciones Públicas, aplicable con carácter supletorio²⁶ a todo el personal al servicio de las mismas y *del Estado*. Dicha normativa ha establecido un régimen jurídico en lo que respecta a los procedimientos de selección (convocatoria, sistemas de selección, órganos de selección, etc.) del mencionado personal, que también se ve afectado por las leyes anuales de presupuestos respecto a retribuciones e incrementos de plantilla, con carácter general. Todo ello sin perjuicio de que alguna ley haya establecido un régimen para el personal al servicio de los EPEs, como sucede con la LOFAGE²⁷.

4.4. Presupuestos, contabilidad y auditoría de cuentas

Las Fundaciones Estatales en materia de presupuestos, contabilidad y auditoría de cuentas están sometidas a una doble regulación: de un lado, a lo exigible con carácter general en la LF²⁸, y de otro, a lo establecido en la LGP, y en concreto a los artículos 100.2, 123.3, 127.1, 129 1 y 2, y 132.3.

²⁶ Artículo 1.5. de la Ley 30/1982, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Administración Pública, en relación con el artículo 1.1 del Real Decreto, 364/1995, de 10 de marzo.

²⁷ Artículos 53 y siguientes.

²⁸ El artículo 23 de la LF *Contabilidad, auditoría y presupuestos*: «1. Con carácter anual el Patronato de la Fundación confeccionará el inventario, el balance de situación y la cuenta de resultados, en los que conste de modo cierto la situación económica, financiera y patrimonial de la fundación, y elaborará una memoria expresiva de las actividades fundacionales y de la gestión económica que incluirá el cuadro de financiación, así como el exacto grado de cumplimiento de los fines fundacionales. La memoria especificará además las variaciones patrimoniales y los cambios en sus órganos de gobierno, dirección y representación. 2. Igualmente, el órgano de gobierno de la fundación practicará la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior. 3. Se someterán a auditoría externa las cuentas de las fundaciones en las que concurran, en la fecha de cierre del ejercicio, durante dos años consecutivos, al menos dos de las siguientes circunstancias: a) Que el total de su patrimonio supere los cuatrocientos millones de pesetas; b) Que el importe neto de su volumen anual de ingresos sea superior a cuatrocientos millones de pesetas; c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a cincuenta. También se someterán a auditoría externa aquellas cuentas que, a juicio del Patronato de la fundación o del Protectorado y siempre en relación con la cuantía del Patrimonio o el volumen de gestión, presenten especiales circunstancias que así lo aconsejen. 4. Los documentos a que se refieren los apartados 1 y 2 de este artículo se presentarán al Protectorado dentro de los seis primeros meses del ejercicio siguiente. Los informes de auditoría se presentarán en el plazo de tres meses desde su emisión. El Protectorado, una vez examinados y comprobada su adecuación a la normativa vigente, procederá a depositarlos en el Registro de Fundaciones. 5. Asimismo, el Patronato elaborará y remitirá al Protectorado en los últimos tres meses de cada ejercicio el presupuesto correspondiente al año siguiente, acompañando de una memoria explicativa. 6. La contabilidad de las Fundaciones se ajustará a lo dispuesto en el Código de Comercio cuando realicen directamente actividades mercantiles o industriales.»

4.4.1. Documentación a rendir al Protectorado

El Plan General de Contabilidad adaptado a las entidades no lucrativas, aprobado por el Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, es una obligación impuesta por ley y responde a la necesidad de armonizar la documentación contable en España y también la de la Unión Europea. La aplicación de dicho Plan a todas las Fundaciones Estatales, también a las privadas, tiene la excepción que contempla el apartado 6 del artículo 23 de la LF, que establece que la contabilidad de éstas se ajustará a lo dispuesto en el Código de Comercio cuando realicen directamente actividades mercantiles, lo cual implica la legalización de sus libros y la presentación de sus cuentas anuales en el Registro Mercantil²⁹.

El mencionado Plan General de Contabilidad ha venido a clarificar y ampliar las previsiones del artículo 23 de la LF, sobre todo en lo referente a las cuentas anuales. Los documentos que exige el Plan: balance, cuenta de resultados y memoria, que incluye el cuadro de financiación, experimentan importantes modificaciones respecto a los mismos documentos en la contabilidad empresarial, adaptándose a las características de las fundaciones y resto de organizaciones no lucrativas. También el Real Decreto que aprueba el Plan incluye modelos de presupuestos y normas de elaboración que pretenden, en otros objetivos, normalizar la información que sobre la liquidación presupuestaria deben suministrar las fundaciones a los Protectorados. Junto a estos documentos, existe también la obligación legal (art. 23, apartados 1.5 y 3) de confeccionar un inventario, un presupuesto y la liquidación de ingresos y gastos.

4.4.1.1. Cuentas anuales

Establece el Plan dos modelos de cuentas anuales: uno normal y otro abreviado. Partiendo de la regulación efectuada en el artículo 23

²⁹ Relacionado con ello, el artículo 44, que se refiere a las fundaciones que se acogan a los incentivos fiscales recogidos en la misma, dice: «Las fundaciones y asociaciones a que se refiere el presente Título tendrán las obligaciones contables previstas en las normas reguladoras del Impuesto sobre Sociedades para las entidades exentas, sin perjuicio de que deban llevar la contabilidad exigida por el Código de Comercio y disposiciones complementarias cuando realicen alguna explotación económica.»

También, en conexión con la cuestión planteada, la Disposición Adicional Séptima establece: «Todos los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que, en virtud de la normativa reguladora de este impuesto, vinieran obligados a llevar la contabilidad exigida en la misma, deberán legalizar sus libros y presentar sus cuentas anualmente en la forma establecida con carácter general en la legislación mercantil para los empresarios.»

de la LF sobre la obligación de auditar las fundaciones que durante dos ejercicios consecutivos cumplan determinados requisitos, el Plan establece que éstas deberán presentar sus cuentas anuales con mayor grado de detalle en el modelo normal, mientras que aquellas otras que no cumplan dichos requisitos podrán formular sus cuentas en el modelo abreviado. En todo caso, si una entidad sin fines lucrativos realiza conjuntamente actividades mercantiles, habrá que tener en cuenta lo dispuesto en la legislación mercantil y formular sus cuentas anuales en el modelo normal incluido en el Plan General de Contabilidad.

Todos los documentos mencionados tienen el mismo contenido e información que sus homólogos de cualquier clase o tipo de contabilidad, por lo que únicamente se destaca la peculiaridad de la memoria, en la que se diferencia, por una parte, la información relativa a la gestión económica y, por otra, la correspondiente a la actividad fundacional, sin perjuicio de que, dada la importancia de esta última, los Patronatos puedan anexar una información más detallada sobre las actividades realizadas en cumplimiento de los fines de la entidad, información sobre los usuarios y beneficiarios, personas empleadas, ingresos, gastos, patrimonio y cambios en los órganos de gobierno y representación.

El cuadro de financiación que incluye la memoria es el documento que expresa los recursos obtenidos y sus diferentes procedencias. Esta información también es nueva y similar a la que establece la legislación mercantil para las sociedades anónimas.

La rendición de cuentas al Protectorado, además de ser exigible, a tenor de lo establecido en el artículo 23.4 de la LF, es un requisito necesario para disfrutar del régimen fiscal que prevé el Título II de la mencionada Ley. Dicho de otra forma, las fundaciones, además de perseguir fines de asistencia social, cívicos educativos, culturales, etc., destinar a la realización de dichos fines, al menos el 70% de sus rentas netas y otros ingresos que obtengan (deducidos impuestos); aplicar su patrimonio, en caso de disolución, a la realización de fines de interés general, y acreditar ante el Ministerio de Hacienda la titularidad de las participaciones mayoritarias que posean en sociedades mercantiles y que las mismas coadyuvan al mejor cumplimiento de los fines, deben rendir cuentas al Protectorado³⁰ si quieren beneficiarse del régimen fiscal previsto en la Ley. En caso de no cumplir este último trámite, a pesar de reunir los requisitos restantes, las fundaciones no pueden acogerse a dicho régimen.

³⁰ Artículo 42 de la LF.

4.4.1.2. Auditoría de Cuentas

La Ley de 30/1994, de 30 de noviembre, ha establecido, siguiendo la senda marcada por la Ley de Sociedades Anónimas³¹, que deben someterse a auditoría las cuentas de las fundaciones que durante dos años consecutivos reúnan, al menos, dos de las siguientes circunstancias: patrimonio superior a 400 millones de pesetas; volumen anual de ingresos superior a 400 millones de pesetas y plantilla de personal superior a 50 trabajadores³². También se auditarán las cuentas cuando lo considere conveniente el Patronato y/o el Protectorado y cuando la fundación reciba subvenciones públicas³³. Expresa la norma que el auditor deberá pronunciarse sobre el balance, inventario, cuenta de resultados y memoria, destacando el cumplimiento de los fines.

La auditoría, señala Miguel Angel Cabra, adquiere especial significado en cuanto a las provisiones para hacer frente a las contingencias derivadas del incumplimiento de los requisitos para disfrutar del régimen fiscal (Título II de la LF) y para la confirmación, o no, de los requisitos precisos para elaborar cuentas en modelo normal o abreviado e, incluso, la realización de la propia auditoría en otros ejercicios.

4.4.1.3. Elaboración, plazos de presentación de documentos contables

Los documentos relativos al inventario, balance, cuenta de resultados, memoria y la liquidación del presupuesto deben elaborarse por el Patronato, máximo órgano de la fundación, y ser presentados al Protectorado en el plazo máximo de seis meses del ejercicio siguiente (debe suponerse que el ejercicio coincide con el año natural), o sea, del día 30 de junio. El presupuesto del ejercicio siguiente, acompañado de una memoria explicativa, se envía, sin embargo, en los tres últimos meses del ejercicio, y la auditoría, si procediese su elaboración, en el plazo de tres meses a partir de su emisión. Finalmente, estas cuentas, una vez analizadas por el Protectorado, se depositan en el Registro de fundaciones, cuya función es la misma que para las sociedades mercantiles tiene el Registro Mercantil.

³¹ El artículo 203 establece que sociedades deben someterse a análisis de cuentas. También el 40 del Código de Comercio dice que se someterán a auditoría las cuentas de las sociedades que acuerde el juzgado competente.

³² El artículo 23.3 de la LF.

³³ Disposición Adicional Primera de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

4.4.2. Documentación exigida por la Ley General Presupuestaria

La modificación de determinados artículos³⁴ del Título VI del Texto Refundido de la LGP, referidos a la rendición de cuentas y auditoría de las Fundaciones Estatales, no sustituye el trámite del artículo 23 de la LF comentado en el apartado inmediato anterior, sino que constituye una obligación adicional y específica, consecuencia de la pertenencia de las Fundaciones Estatales al Sector Público.

Podría interpretarse que esta obligación reiterativa es consecuencia de la utilización forzada de una personificación de naturaleza privada para la realización de actividades públicas, aunque la misma situación se plantea con las cuentas de las sociedades mercantiles con participación mayoritaria del Sector Público³⁵, que están sujetas a determinadas prescripciones de la LGP, sin perjuicio de su sometimiento al régimen general que desarrolla la legislación mercantil.

Las obligaciones que la legislación presupuestaria impone a las Fundaciones Estatales afectan a la elaboración, rendición y auditoría de sus cuentas, que tienen que ser rendidas por los Presidentes de los respectivos Patronatos en el plazo de tres meses desde el cierre del ejercicio económico y puestas a disposición de la IGAE, que formará con ellas la Cuenta General de las Fundaciones que eleva al Gobierno antes del 31 de octubre del año siguiente al que se refiere para que sea remitida al Tribunal de Cuentas, según establece el artículo 132 del Texto Refundido de la LGP. Dicho artículo ha sido desarrollado por la Orden del Ministerio de Hacienda de 12 de diciembre de 2000, que expresa la documentación requerida a las Fundaciones Estatales para formar la Cuenta General de las Fundaciones, cuyo apartado 4.º, número 4, establece que *las cuentas anuales aprobadas* deberán ser remitidas a la IGAE dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio económico. Ello quiere decir que las cuentas exigibles a las fundaciones en la adaptación del Plan General de Contabilidad a las Entidades no lucrativas o, en su defecto, las que establezca el Plan General de Contabilidad de la empresa pública³⁶ son las que tienen que remitir las Fundaciones Estatales a la IGAE, en concreto: el balance de situación, la cuenta de resultados y la memoria. No forman parte de las mismas el resto de los documentos que men-

³⁴ Ver nota 17.

³⁵ Las Sociedades Estatales, además de estar sometidas al cumplimiento de las mismas obligaciones que las Fundaciones Estatales, tienen que presentar sus respectivos Programas de Actuación e Inversiones y Financiación.

³⁶ Artículo 44 y Disposición Adicional Séptima de la LF.

ciona el artículo 23 de la LF: inventario, presupuestos y auditoría de cuentas.

La información contable que las Fundaciones Estatales facilitan, por imperativo legal, a la Administración se amplía por lo dispuesto en el artículo 130.1 de la LGP, que establece que las Fundaciones Estatales *rendirán, además de las cuentas que le son exigibles en su legislación específica, una memoria relativa al cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero, que asumen como consecuencia de su pertenencia al Sector Público*. Finaliza el artículo estableciendo que la memoria se adaptará al contenido que disponga el Ministerio de Hacienda, con información del resultado de las ayudas y subvenciones recibidas.

Esta memoria, a la que se refiere el artículo 130.1 de la LGP, es diferente a la que forma parte de las cuentas anuales y alude el Plan General de Contabilidad, lo que implica una nueva obligación en el régimen jurídico de las Fundaciones Estatales. El contenido y formato de dicha memoria se recoge en la Orden del Ministerio de Hacienda de 21 de diciembre de 2000³⁷, cuyo ámbito de aplicación abarca a Sociedades Estatales y Fundaciones Estatales. Esta memoria deberá contener información sobre las subvenciones recibidas, distinguiendo entre subvenciones y transferencias corrientes y/o de capital, así como de la información sobre la ejecución de los contratos programa si los hubiese. Toda esta información debe reflejarse en los modelos normalizados que publica la propia Orden en su anexo.

La regulación que establece la LGP en materia de auditoría de cuentas³⁸ tiene como objetivo complementar la información que la IGAE no haya obtenido por otros cauces o que no disponga. Para ello prevé *realizar la auditoría de las cuentas que no disponga de las Fundaciones Estatales que, no estando sometidas a la obligación de auditoría en virtud de su legislación específica, se hubieran incluido en el plan anual*. Dicha obligación se ejecutará en el plazo de tres meses desde el conocimiento, por los auditores de la IGAE, de las cuentas respectivas.

³⁷ La parte expositiva de la Orden dice que la misma obedece, entre otras razones, a la Resolución de 30 de septiembre de 1997, de la Comisión Mixta de las Cortes Generales para Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con la moción que éste formuló sobre distintos aspectos relativos a la rendición de cuentas en el Sector Público Estatal y al contenido y ámbito en la Cuenta General del Estado. Esta Resolución establecía que la documentación a remitir por las Sociedades Estatales debería incluir, además de las cuentas, información económica y financiera de estas entidades.

³⁸ Artículo 129.1 de la LGP.

4.5. Órganos de gobierno, funcionamiento y actividad de la Fundación Estatal

La característica general de las Fundaciones Estatales en lo referente a órganos, funcionamiento y actividad es que deben ajustarse a las prescripciones de la LF. La circunstancia de estar participadas mayoritariamente por Entidades del Sector Público Estatal no condiciona su funcionamiento, que debe quedar regulado en sus estatutos.

4.5.1. Órganos de gobierno y representación

El máximo órgano de gobierno y representación de la fundación es el Patronato, al que corresponde cumplir los fines fundacionales y administrar los bienes³⁹ que forman parte de su patrimonio. Se compondrá, al menos, de tres miembros llamados patronos⁴⁰ (que ejercerán el cargo con carácter gratuito), personas físicas o jurídicas, aunque éstos deberán nombrar a una persona física para que los represente, ostentando una de ellas la condición de Presidente en la forma que establezca la escritura fundacional o los estatutos que también indicarán: la denominación, domicilio, ámbito territorial, fines, reglas para la aplicación de los recursos al cumplimiento de los fines y beneficiarios de la fundación, modificación de los estatutos, fusión, extinción y liquidación de la fundación, sistema de nombramiento, renovación, sustitución y cese de patronos⁴¹ y secretario (cargo no facultativo y no necesariamente patrono), convocatorias de reuniones, formas de deliberar y *quórum* para tomar acuerdos⁴², órganos delegados si existiesen (comisión ejecutiva, junta de gobierno, consejero-delegado, etc.), con expresión de su composición, competencias y funcionamiento.

4.5.2. Funcionamiento

La actividad de la fundación viene enmarcada por los principios que recoge el artículo 21 de la Ley, ya mencionados: destino efectivo del patrimonio a los fines, información suficiente a los interesados y

³⁹ La responsabilidad del Patronato en la gestión y administración de los bienes de la fundación es total. En determinados casos (art. 34 LF) el Protectorado puede intervenir temporalmente. La responsabilidad alcanza a los patronos cuando sus actos causan perjuicio a la fundación, a no ser que se opongán expresamente (art. 15 LF)

⁴⁰ Aunque el cargo de patrono tiene que desempeñarse con carácter gratuito y tienen vetado recibir retribución, sí tiene derecho a resarcirse de los gastos debidamente justificados, salvo disposición contraria del fundador.

⁴¹ Se contemplan en los artículos 4 a 11 del Reglamento.

⁴² Los estatutos pueden establecer mayorías cualificadas para los acuerdos que consideren más importantes para la vida de la fundación.

actuar con criterios de imparcialidad y no discriminación. Estos principios impregnan la actividad y funcionamiento de la fundación, cuyas reglas se contienen en los estatutos.

4.5.2.1. Gestión de recursos

La LF no sólo impone como obligación del Patronato el cumplimiento de los fines fundacionales y la administración del patrimonio, sino también el pleno rendimiento y utilidad del mismo. Impone, en este sentido, que al menos el 70% de las rentas o de los ingresos netos⁴³ deben ir destinados a la realización de la actividad fundacional. El resto, una vez deducidos los gastos de administración⁴⁴, deben ser destinados al incremento de la dotación fundacional.

Los gastos de administración tienen en la legislación sobre fundaciones diferente consideración que los gastos de gestión y generales. Los primeros son los directamente realizados por los órganos de gobierno (Patronato-patronos) como consecuencia de la administración del patrimonio y de los gastos realizados en el ejercicio del cargo (viajes, representación, alojamiento etc.). Son, en definitiva, los equivalentes a los que realizan los consejos de administración de las sociedades mercantiles.

Los gastos de gestión o generales, por el contrario, son los derivados de los programas de actividades que desarrolle la fundación (costes de prestación) y/o que integran la infraestructura organizativa, personal, servicios de mantenimiento, etc.

En un intento de establecer un límite cuantitativo en los llamados gastos de administración, la LF remitió a un desarrollo reglamentario posterior, pero ya en sus disposiciones transitorias⁴⁵ fijó el límite en un 10%, a no ser que el Protectorado establezca un límite superior.

⁴³ Artículos 25 LF y 14 del Reglamento.

⁴⁴ La LF entiende por gastos de administración los ocasionados por los órganos de Gobierno por la administración de los bienes y derechos que integran el Patrimonio. En particular, expresa el artículo 14.4 del Reglamento que tienen esta consideración los gastos debidamente justificados de los que los patronos tienen derecho a ser resarcidos.

⁴⁵ El apartado tercero del artículo 25 dice que «reglamentariamente se determinará la proporción máxima de dichos gastos». En relación con ello, la Disposición Transitoria Tercera establece que «mientras se determine la proporción de los gastos de administración, los mismos no podrán sobrepasar el 10%, salvo que, de acuerdo con la legislación vigente, el Protectorado ya hubiera autorizado una proporción superior».

4.5.2.2. Desarrollo de actividades mercantiles

La LF ha superado la anterior concepción del patrimonio como masa patrimonial estática para concebirlo como un instrumento dinámico capaz de producir rentas y posibilitando la viabilidad económica de la fundación. Esta nueva dimensión financiera de la fundación ha sido generalmente aceptada y bien recibida por los expertos⁴⁶. La legislación sobre fundaciones no sólo ha establecido que las mismas pueden obtener ingresos por sus actividades, siempre y cuando ello no implique una limitación injustificada de sus posibles beneficiarios, sino que ha ido más allá reconociendo a la fundación como sujeto con capacidad para ejercer de comerciante y desarrollar actividades mercantiles⁴⁷. Esta competencia de las fundaciones para ejercer el comercio no puede basarse en la obtención del lucro; la fundación al optar por el desarrollo de actividades mercantiles no puede desvirtuar la esencia de la institución, y ello obliga a que el beneficio de las actividades mercantiles de las fundaciones debe aplicarse a atender a sus fines. Así lo manifiestan De Lorenzo, Cabra de Luna y Linares Andrés, esta última de la siguiente forma: *La fundación podrá desarrollar una actividad económica, ejerciendo su derecho de libertad de empresa y siendo titular de una empresa o un establecimiento mercantil o industrial que formara ya parte de la dotación, o hubiera recibido a través de mecanismos hereditarios o mediante donaciones, o que ella misma hubiera creado. Pero dicha actividad será sólo un instrumento para obtener beneficios que se dedicarán a atender el fin fundacional, una fuente de financiación y «no una finalidad en sí misma», desvirtuándose así la verdadera esencia de la institución.*

4.1.2.3. Disposición del patrimonio

El Patronato podrá disponer del patrimonio⁴⁸ de la fundación de acuerdo con lo establecido en los estatutos y con sujeción a lo dispuesto en la LF. Para ello la Ley ha establecido un sistema de *autori-*

⁴⁶ Autores como Garrigues, López Jacoiste, De Lorenzo, Cabra de Luna y Linares Andrés han abordado el tema, destacando la virtualidad de la actividad mercantil para evitar la desaparición de fundaciones.

⁴⁷ La única limitación que la LF impone al desarrollo de actividades mercantiles e industriales es que las sociedades mercantiles que las lleven a cabo no obliguen a responder personalmente de las deudas sociales (art. 22 LF); con ello se pretende garantizar el mantenimiento del patrimonio fundacional. La otra limitación legal viene impuesta por las normas que prohíben la competencia desleal y la realización de prácticas restrictivas de la competencia o de abuso de posición dominante (Ley 16/1989, de 17 de julio).

⁴⁸ En el caso de Fundaciones Estatales, particularmente, tratándose de bienes y derechos que se rigen por la legislación del Patrimonio del Estado o del Patrimonio histórico-artístico, habría que someterse a lo establecido en dicha legislación.

zación previa y otro de *comunicación posterior*. Los actos que requieren *autorización* del Protectorado son aquellos que afectan a la disposición de los bienes dotacionales vinculados al cumplimiento de los fines; también requieren de dicha *autorización* la enajenación o gravamen de bienes no dotacionales ni vinculados al cumplimiento de fines cuando superen el 20% del patrimonio fundacional.

El Real Decreto 316/1996, por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones de Competencia Estatal (RF), ha desarrollado los procedimientos de *autorización previa* previstos en el Capítulo II de la LF, diferenciando los siguientes supuestos: enajenación de bienes inmuebles, gravamen de inmuebles, enajenación y gravamen de establecimientos mercantiles, enajenación y gravamen de bienes muebles, enajenación y gravamen de valores; adquisición, enajenación y gravamen de participaciones accionariales, y aceptación de herencias, legados y donaciones con cargas⁴⁹.

Con carácter general, los actos de disposición patrimonial que no requieren de *autorización previa* deben ser comunicados al Protectorado con posterioridad a su ejecución.

Tanto la *autorización previa* como el sistema de comunicación posterior son objeto de críticas por parte de los sectores que tachan a la Ley de intervencionista y burocrática. Además, el Protectorado, que tiene la responsabilidad de autorizar la disposición del patrimonio fundacional, no está preparado para decidir sobre la conveniencia de estas operaciones.

La rigidez de esta norma, no obstante, se suaviza en el Reglamento que prevé la *autorización general*⁵⁰. Este recurso, en opinión de Lucía Linares, evita que durante los trámites de la solicitud y espera de la autorización previa o mientras transcurre el plazo de tres meses para que juegue el silencio administrativo positivo⁵¹ se pierda una oportunidad económica interesante. En cuanto a la «comunicación

⁴⁹ Los estatutos pueden establecer mayorías cualificadas para los acuerdos que consideren más importantes para la vida de la fundación.

⁵⁰ El artículo 4.7 del RF dice: «Excepcionalmente, y cuando el fin o la actividad fundacional así lo aconsejen, el Protectorado, a solicitud de la fundación interesada, podrá otorgar una autorización anual para enajenar en cualquier momento los bienes inmuebles que se relacionen en la solicitud o los que vengan a sustituir aquéllos.» El artículo 8.4 prevé un procedimiento similar para la transmisión de valores mobiliarios.

⁵¹ El silencio administrativo previsto en la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común es un instrumento que cobra especial relevancia en el caso de las autorizaciones previas previstas en la LF, pues la obligación de resolver del Patronato, en el plazo de tres meses, se considera estimada si no existiese resolución expresa en dicho plazo (art. 23 LF).

posterior», no existe razón para mantenerla, pues los hechos que han de ser comunicados ya se reflejan en las cuentas anuales, especialmente en la memoria que anualmente se presenta al Protectorado y se deposita en el Registro Mercantil.

4.5.2.4. Los actos registrables

En el régimen jurídico de las fundaciones adquiere especial relevancia el papel que asume el Registro en la actividad de las mismas. El Registro no sólo procede a la inscripción cuyo carácter constitutivo es indispensable para el nacimiento de la personalidad jurídica de la fundación, sino que se convierte en un instrumento del control en el cumplimiento de sus fines, garantizando, a su vez, la transparencia de la actividad de las fundaciones.

Los actos inscribibles⁵² vienen fijados en distintos artículos de la Ley, incluyendo además del registro de la propia fundación: la aceptación de cargo de patrono; la delegación de funciones; los apoderamientos y su revocación; la sustitución, cese y suspensión de patronos; los bienes y derechos de la fundación; las enajenaciones y gravámenes; la modificación o nueva redacción de los estatutos; la fusión de fundaciones; la extinción de la fundación, y la intervención temporal de la fundación acordada por la autoridad judicial. Asimismo deben depositarse en el Registro⁵³: el inventario anual, balance de situación, cuenta de resultados, memoria, liquidación del presupuesto y, cuando proceda, los informes de auditoría.

El Reglamento del Registro de Fundaciones de Competencia Estatal fue aprobado por el Real Decreto 384/1996, de 1 de marzo; se encuadra en la Dirección General de los Registros y del Notariado y recoge los actos inscribibles, los plazos para solicitar la inscripción, los títulos que emite, los requisitos y contenido de la primera inscripción, así como las sucesivas, y la llevanza informática del mismo. También establece las reglas sobre calificación, publicidad formal y régimen de recursos, que están basadas en las normas que regulan los Registros Mercantiles y de la Propiedad.

Su condición de Registro de carácter administrativo público⁵⁴ al que pueden acceder los ciudadanos y cuyos actos son recurribles en

⁵² Se recogen en los artículos 3, 13.3., 14.3, 16.4, 18, 19.4, 27.4, 28, 30.5 y 34.4 de la LF y 3 del RF.

⁵³ Los documentos se depositan como se establece en el artículo 23.4.

⁵⁴ Es uno de los Registros Públicos a los que se refiere el artículo 37.6.e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

la jurisdicción contenciosa no es óbice para que de su funcionamiento se asemeje a los Registros de la Propiedad y Mercantil. Ello tiene su fundamento, tal y como expresa el profesor Piñar Mañas, en que el Registro de Fundaciones no pretende garantizar la transparencia administrativa, sino la de las fundaciones.

La Disposición Transitoria Única de este Real Decreto establece que subsistirán los registros actualmente existentes hasta que no entre en funcionamiento el Registro de Fundaciones de Competencia Estatal. La perdurabilidad de la transitoriedad que se mantiene en el mes de junio del año 2001 no causa ningún problema aparente, aunque la no regulación legal del *Registro de fundaciones benéfico-asistenciales* aconsejaría el desarrollo y puesta en marcha del Registro único. Efectivamente, mientras que las fundaciones culturales y docentes tienen un Registro⁵⁵ y normas sobre su organización, carácter y funcionamiento, las fundaciones asistenciales carecen de normativa reguladora, al menos con rango de norma publicable, aunque ello no sea obstáculo para que funcione en la práctica.

Este hecho anómalo y curioso se ve confirmado en las órdenes (publicadas en el *BOE*) que el Ministerio responsable de clasificar las fundaciones y disponer su inscripción (Trabajo y Asuntos Sociales) dicta al respecto. Los *fundamentos de derecho* de estas órdenes ministeriales basan la inscripción, exclusivamente, en la Disposición Transitoria aludida⁵⁶, que no remite a ninguna norma que ordene, regule o establezca un Registro de fundaciones benéfico-asistenciales.

Los actos inscribibles en el Registro tienen importantes efectos; su omisión precisa tanto la Ley como el Reglamento, *no perjudicará a los terceros de buena fe*. Esta prevención intenta garantizar suficientemente la transparencia de la actividad de las fundaciones, evitando perjuicios a los que, fiándose de la publicidad que los actos inscribibles conllevan, no consten en el Registro. El ordenamiento no penaliza estas conductas directamente, pero alude a la responsabilidad⁵⁷ en que pueden incurrir los *órganos del Patronato* en caso de incumplimiento de plazos para solicitar la inscripción.

⁵⁵ Título II del Real Decreto 2930/1977, de 21 de julio (Reglamento de Fundaciones Culturales).

⁵⁶ En el caso de clasificación e inscripción de fundaciones culturales y docentes, las órdenes ministeriales que producen dichos efectos sí aluden a la Disposición Transitoria y a la norma que regula el Registro de estas fundaciones.

⁵⁷ El artículo 6.3 del Reglamento de Fundaciones dice: «El incumplimiento de estos plazos por los órganos del Patronato dará lugar a las responsabilidades que procedan, a solicitud del Protectorado, por aplicación de los artículos 11, 15, 16.2.d) y 23.3 de la LF.»

La regulación actual del derecho de fundación, con carácter general, ha supuesto un paso decisivo en el conocimiento y reflejo de su actividad económico-financiera, pero todavía se plantean cuestiones no previstas en el ordenamiento que tienen importancia por sí mismas y por las incidencias en su situación patrimonial. Una de las más llamativas es la que produce el resultado negativo del ejercicio cuando, necesariamente, tenga que compensarse con cargo a la dotación fundacional. Esta situación no está prevista en la normativa y puede incluso suceder que las pérdidas en un ejercicio o varios ejercicios fuesen inferiores a la dotación fundacional.

La legislación mercantil ha previsto para estos supuestos alternativas⁵⁸, pero en el ámbito fundacional, ni el Patronato ni el Protectorado, que deben *velar por la integridad y suficiencia de la dotación fundacional*, pueden llegar más allá de la exigencia de responsabilidad de los órganos competentes y de los patronos, aunque, no necesariamente, el resultado negativo del ejercicio es consecuencia de alguno de los supuestos de responsabilidad que contempla la Ley.

La cuestión planteada es que el ordenamiento no ha previsto una protección especial de la dotación fundacional, excepto para determinados supuestos de enajenación o gravamen de la misma, pudiendo, por tanto, ser objeto de embargo y ejecución por parte de los acreedores de la fundación. Esta situación acarrearía, obligatoriamente, la disolución de la fundación, aunque la Ley no haya previsto este supuesto como causa de extinción.

5. LA REFORMA DE LA LEY DE FUNDACIONES

La LF está, actualmente, siendo objeto de estudio a nivel de grupo de expertos en su parte sustantiva, que desarrolla en el Título I de dicha Ley. No son, por tanto, los documentos que utiliza el grupo de trabajo un anteproyecto, pero es probable que el resultado de su trabajo se articule en el proyecto de ley que el Gobierno quiere remitir a las Cortes Generales para su debate y aprobación.

La revisión del marco legal que conlleva la reforma tiene como objetivo superar las lagunas existentes en la legislación en vigor, agilizar procedimientos y rebajar el intervencionismo de los Poderes Públicos, así como dar cabida a nuevas experiencias fundacionales ya existentes en otros países y que impone la realidad social. En el marco de

⁵⁸ Artículos 221 del Código de Comercio y 260 de la Ley de Sociedades Anónimas.

estas premisas se viene debatiendo la reforma de la LF, que requiere de la participación de todos los sectores de la sociedad y, fundamentalmente, de los propios interesados que, en opinión de la Unión Europea⁵⁹, «*están desempeñando un importante papel en casi todos los ámbitos de la actividad social, contribuyendo a la creación de empleo, a la ciudadanía activa y a la democracia, proporcionando una amplia gama de servicios..., representando los intereses de los ciudadanos ante las Administraciones Públicas, asumiendo una función muy importante en la salvaguarda de los derechos humanos y ejerciendo una actividad esencial en las políticas de desarrollo*».

La actualización y modernización del derecho de fundaciones también se ha convertido en un objetivo de los Parlamentos Autónomos, que pretenden incorporar a sus respectivas legislaciones mecanismos, procedimientos y experiencias que mejoren el ordenamiento y satisfagan la demanda social. El ejemplo más cercano es el de la muy reciente Ley de Fundaciones de Cataluña⁶⁰, que marca la pauta y será referente importante en la reforma de la Ley estatal. Sus rasgos más destacados son: reducción de supuestos de autorizaciones previas del Protectorado⁶¹, posibilidad de constituir fondos especiales, previsión de que los patronos perciban remuneraciones por sus actividades de dirección, gerencia y administración, supresión de la obligatoriedad de presentar presupuesto, etc. En definitiva, la Ley catalana de Fundaciones es más flexible y escasamente intervencionista, objetivos que pretende la reforma de la LF, cuyos trabajos preparatorios afectan sensiblemente en el fondo y en la forma al texto vigente, de manera que la práctica totalidad de sus artículos están sufriendo alteraciones, bien a través de la modificación, bien mediante la introducción de nuevos párrafos que hacen, en general, que la reforma se acerque más a una ley nueva que a una actualización de su contenido.

⁵⁹ Comunicación de la Comisión Europea sobre «Fomento del papel de las asociaciones y fundaciones en Europa» (DO núm. C.095, de 30 de noviembre de 1998).

⁶⁰ Ley 5/2001, de 2 de mayo (BOE núm. 134, de 5 de junio).

⁶¹ El artículo 39 dice: «1. Los bienes de las fundaciones sólo pueden ser enajenados a título oneroso y en las condiciones establecidas por los fundadores o los constituyentes del fondo si en la escritura de constitución han condicionado las enajenaciones. En este caso se han de respetar las mismas condiciones para poder constituir gravámenes o cargas sobre los bienes de la fundación. 2. El producto de la operación a que hace referencia el apartado 1 se ha de reinvertir en la adquisición de otros bienes o derechos, que quedan subrogados en lugar de los enajenados o en mejoras de bienes de la fundación. 3. El Protectorado puede eximir de la obligación de reinvertir el precio de la enajenación después de la operación a que hace referencia el apartado 1 y antes de la presentación de las cuentas. 4. El Protectorado ha de autorizar, previamente, la adquisición onerosa por una fundación de acciones o participaciones que le confieran una posición mayoritaria en sociedades no personalistas.»

5.1. Régimen general. Aspectos destacables de la reforma

Comprende la propuesta de reforma, de un lado, un conjunto de modificaciones que pretenden mejorar la situación anterior mediante la simplificación y modernización de la actual redacción, así como la resolución de los problemas que en la práctica plantea la legislación vigente. En este contexto, el Protectorado se configura en la reforma como un instrumento que garantiza el interés general de los destinatarios de la fundación al tiempo que el del interés particular respecto a la voluntad del fundador. Ello no implica que el Protectorado quede desprovisto de sus competencias de control, que también recoge la Ley, sino que las ejerce de una forma menos rígida que en el sistema actual. Una clara manifestación de este menor control se refleja en la supresión de la autorización⁶² para los actos de disposición y/o gravamen de bienes del patrimonio fundacional, que a partir de la reforma sólo deben ser comunicados al Patronato, excepto el supuesto de *enajenación o gravamen de los bienes o derechos que forman parte de la dotación o están directamente vinculadas al cumplimiento de los fines fundacionales*. La propuesta en este ámbito es un avance respecto a la situación actual, pero aún queda lejos de la legislación catalana, que, en semejantes supuestos, sólo establece la reinversión, a no ser que los fundadores o los estatutos los prohibiesen⁶³.

Es positivo, también, que desaparezcan los *informes favorables* que el Protectorado tiene que emitir sobre la *suficiencia de la dotación* y la *adecuación a los fines fundacionales*, a los que se hace mención en el apartado anterior. La reforma fija que la dotación fundacional sea, al menos, de *cincuenta mil euros*, aunque esta cifra podrá ser menor cuando exista causa justificada en atención a los fines de la fundación. Esta previsión es importante, pues hace innecesario el informe del Protectorado, que en la legislación actual tiene carácter *cuasi* discrecional, cuando por su propia naturaleza se trata de una actuación reglada que únicamente requiere manifestarse sobre el cumplimiento de un requisito y si éste se ajusta a la legalidad.

La legislación actual⁶⁴ establece, asimismo, que el Protectorado será ejercido a través de los departamentos ministeriales que posean atribuciones vinculadas con los fines fundacionales. La práctica actual, a pesar de la presumible coordinación, muestra que ante situaciones similares los Protectorados ofrecen resoluciones, informes y/o

⁶² Ver artículos 19 y 20 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre.

⁶³ Véase, al respecto, la nota a pie de página 61.

⁶⁴ Artículo 21.1 del RF.

propuestas contradictorias. Para evitar esta situación, la reforma de la LF establece un Protectorado único, común a todas las Fundaciones de Competencia Estatal, en el Ministerio de Justicia. Esta propuesta termina, en principio, con la dispersión de Protectorados existentes en la legislación actual, que atribuye dicha competencia a *la Administración General del Estado a través de los departamentos ministeriales que posean atribuciones con los fines fundacionales*⁶⁵. Esta disposición tiene gran trascendencia en el caso de las Fundaciones Estatales, puesto que la Entidad del Sector Público con participación mayoritaria en la dotación pertenece, está adscrita o es el mismo Ministerio que ejerce el Protectorado sobre la actividad de dicha fundación. Esta dualidad es un contrasentido: la misma Administración que crea y es responsable de la actividad de la fundación ejerce las funciones de control que tiene atribuidas el Protectorado. Esta situación ha sido criticada por el profesor Piñar Mañas, que considera que la naturaleza del Protectorado queda desdibujada y su independencia queda en entredicho.

Aunque en principio esta situación puede quedar solventada corre el riesgo de que todo siga igual si no se establecen mecanismos de corrección a la propuesta que prevé la creación de las delegaciones del Patronato en los departamentos que ostenten competencias vinculada a fines de interés general bajo la dependencia funcional del Protectorado del Ministerio de Justicia.

En lo que se refiere al *gobierno* de la fundación y a su funcionamiento, son varias las propuestas de modificación. Abarcan desde la implantación obligatoria del cargo de *Secretario* hasta la creación de la *Comisión Ejecutiva*, con las funciones que expresamente le delegue el Patronato, pasando por una fórmula más flexible para aceptar el cargo de patrono (que actualmente ha de hacerse ante notario o en el Protectorado), así como la del nombramiento de representantes.

Es destacable la posibilidad, hasta ahora inédita, de que el Patronato acuerde una retribución a los patronos que presten a la fundación servicios distintos de los que implica el desempeño de las funciones que les corresponden como miembros del Patronato, siempre que el fundador no lo haya prohibido y tal desempeño conlleve para los afectados una dedicación especialmente significativa.

El cargo de patrono, de acuerdo con su regulación actual, debe ejercerse con carácter gratuito, sin perjuicio del reembolso de gastos

⁶⁵ Artículo 21.1 del RF.

producidos en determinadas circunstancias⁶⁶. Tradicionalmente, la gratuidad ha caracterizado el cargo de los patronos, aunque la rigidez inicial se ha ido suavizando hasta llegar a la propuesta contenida en la reforma, defendida por un amplio sector de fundaciones, que supone una ruptura con el *principio absoluto de gratuidad* y que ha sido asumido por la Ley de Fundaciones de Cataluña, cuyo artículo 23.2 establece que «*los miembros del Patronato que cumplen tareas de dirección, gerencia o de administración pueden ser retribuidos por el ejercicio de estas actividades en el marco de una relación contractual, incluidas las de carácter laboral*».

La propuesta mencionada, si sale adelante, será polémica, pues si un colectivo importante defiende, con razón, que las fundaciones requieren para el cumplimiento de sus fines desarrollar una serie de actividades que exigen dedicación y trabajo, y nadie puede discutir que quien trabaja tiene derecho a una adecuada retribución, sin que haya razón que aconseje prohibir que este trabajo sea realizado por un patrono; otros, sin embargo, rebatirán, con fundamentos, que dicho trabajo lo puede llevar a cabo en nombre de la fundación, personal asalariado, empresas y profesionales especializados contratados puntualmente para ello. Además, existe el riesgo de reproducir los efectos de la llamada *décima de administración*⁶⁷, que en su momento aconsejó el establecimiento de disposiciones excesivamente rígidas, y tampoco conviene olvidar que la regla general en el derecho europeo es que el ejercicio del cargo de patrono es gratuito.

La retribución de los patronos de las Fundaciones Estatales puede plantear problemas con la legislación sobre incompatibilidades del personal al servicio de las Administraciones Públicas y de los altos cargos de la misma cuando el cargo de patrono lo desempeñe personal perteneciente al Sector Público. Este tema, ya comentado en el ámbito de la autocontratación, se plantea nuevamente en los supuestos de desempeño de actividad remunerada, hecho que al poderse plantear en la práctica requeriría una regulación estricta que evitase no sólo supuestos de incompatibilidad, sino de conflicto de intereses en perjuicio de la transparencia de las Fundaciones Estatales.

⁶⁶ El artículo 13.4 de la LF dice: «Los patronos ejercerán su cargo gratuitamente, sin que en ningún caso puedan percibir retribución por el desempeño de su función.» El apartado 6 de dicho artículo establece: «Los patronos tendrán derecho a ser reembolsados de los gastos debidamente justificados que el desempeño de su función les ocasione, salvo disposición en contrario del fundador.»

⁶⁷ La Instrucción de Beneficencia de 1899 estableció que la *décima parte* de la renta de los bienes de la fundación se destinasen los patronos, dando lugar a una verdadera vinculación de bienes a favor de los mismos. Esta *décima parte* podría incrementarse a criterio del fundador.

Consideración especial merecen las innovaciones referidas a la constitución de la *Fundación-Empresa*, la transformación de sociedades mercantiles en fundaciones y la regulación del régimen jurídico de las fundaciones constituidas mayoritariamente por Entidades del Sector Público Estatal.

La *Fundación-Empresa* es una modalidad de personificación que permite por sí misma desarrollar actividades económicas y ser titular de sociedades mercantiles. Este tipo de fundación no es extraño en el derecho comparado europeo, siendo Alemania el país donde está más ampliamente asentada y reconocida. Pero también en Noruega, Dinamarca y Suecia las *fundaciones comerciales* han conseguido un considerable desarrollo y más allá de nuestro entorno –Estados Unidos y Canadá– se permite un tipo de fundación constituida en forma de sociedad anónima.

El ordenamiento español no reconoce la *Fundación-Empresa*, aunque la LF ha permitido que las fundaciones participen en sociedades mercantiles bajo determinadas condiciones, con lo que se puede afirmar que aun acercándonos a otros regímenes europeos, nuestro derecho reconoce exclusivamente a las fundaciones con empresas o con participación social en las mismas.

Respecto a esta figura, el Tribunal Constitucional⁶⁸ ha sentenciado que *«el concepto de Fundación-Empresa en sus diversas modalidades constituye una de tantas importaciones de la doctrina alemana que se han realizado o intentan realizarse en nuestro Derecho. No es, por supuesto, tarea de este Tribunal determinar si es posible y, en caso afirmativo, en qué condiciones esa importación. Basta con señalar, a los efectos que aquí interesan, no sólo que la doctrina no es unánime sobre cuáles serían las condiciones y las medidas legislativas para llevarla a cabo, especialmente cuando se trata de la llamada fundación empresa “funcional” aplicada a un tipo de empresas tan peculiar como son las entidades de crédito, sino que, en todo caso, resultaría discutible en qué medida tal concepto encajaría en el de fundación protegida por el artículo 34 de la Constitución»*.

El Tribunal Constitucional con esta sentencia establece que la garantía del derecho de fundación recogido en el artículo 34 no alcanza a la *Fundación-Empresa*, por lo que su regulación en una ley que desarrolle el artículo 34 de la constitución tiene difícil viabilidad.

Sobre esta cuestión es ilustrativo el análisis de Cabra de Luna después de estudiar las opiniones de diferentes autores, que señalan que

⁶⁸ Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 49/1988, de 24 de marzo.

«la fundación para potenciar su eficacia adopte una actitud empresarial, un aspecto menos burocrático, tanto en la gestión de su patrimonio como en la realización de sus prestaciones. De tal manera que la fundación actúe en el mercado en orden obtener a fondos suficientes para el adecuado cumplimiento del fin fundacional, adaptándose así a las variables circunstancias económicas, siempre que esta posibilidad le reporte ventajas económicas que se adscriban directa y efectivamente al fin fundacional, incrementando el patrimonio de la fundación y evitando su empobrecimiento». Además, contar con mejores medios repercute directamente en los beneficiarios y puede evitar la desaparición de la fundación, ya que si las rentas obtenidas van siendo cada vez menores, acabarán resultando insuficientes para alcanzar el fin social.

En términos generales, la mayoría de la doctrina es partidaria de que las fundaciones puedan realizar actividades económicas, de índole mercantil e industrial, aunque bien es cierto no ven viabilidad a la existencia de la *Fundación-Empresa*, al amparo del artículo 34 de la Constitución.

Otra de las innovaciones que propone la reforma es la transformación de sociedades mercantiles en fundaciones. El procedimiento elegido para ello es el de la modificación de los artículos de la legislación mercantil que contemplan la transformación de las sociedades anónimas y de responsabilidad limitada en colectivas y/o comanditarias, y viceversa⁶⁹, introduciendo que dicha transformación también puede tomar forma de fundación con el cumplimiento de determinados requisitos.

La propuesta es positiva y abre nuevas vías para facilitar el *Mece-nazgo*, pero surgen también, en principio, una serie de consideraciones en relación a su articulación que va más allá del interés de los socios y partícipes de las sociedades que se transforman.

En efecto, los intereses que agrupa una sociedad mercantil no son, exclusivamente, los de los propietarios, proveedores, clientes, etc., cuya confianza y responsabilidad ante la fundación puede ser diferente a la que tengan en la sociedad mercantil. Entre otras consideraciones hay que tener en cuenta que la fundación *no pertenece a nadie*, obligatoriamente debe realizar actividades de *interés general* que no serán fácilmente compatibles con el ánimo de lucro que persiguen

⁶⁹ Artículos 223 y siguientes del Real Decreto legislativo 1.564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, y 87 y siguientes de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada.

las empresas, y su *dotación fundacional* no tiene la misma consideración y tratamiento que el capital social. Todas estas circunstancias hacen pensar que esta propuesta, aunque se articule jurídicamente, tendrá problemas importantes para llevarla a cabo. Además, existen otros condicionantes, como la legislación laboral, que otorga determinadas competencias a los comités de empresa⁷⁰ en lo que afecta al cambio del *status* jurídico de la empresa.

El intento de buscar una vía de transformación de las sociedades mercantiles en fundaciones es loable, pero, de hecho, ya existe un procedimiento indirecto mediante la disolución de la sociedad, aunque en este caso el recorrido es largo, pues después de finalizar el proceso de disolución debería liquidarse, y a partir de ese momento los socios podrían constituir la fundación, aportando como dotación los bienes resultantes de la liquidación de la sociedad disuelta.

Una de las cuestiones más relevantes en el proyecto de reforma es la supresión generalizada de la *autorización previa* del Protectorado para enajenar o gravar bienes. Esta competencia desaparece en la propuesta de reforma, excepto en los supuestos de *enajenación onerosa o gratuita, así como el gravamen de los bienes y derechos que forman parte de la dotación o estén directamente vinculados al cumplimiento de los fines*. Con esta nueva regulación sobre la disposición del patrimonio desaparece gran parte del intervencionismo de la Administración, dando mayor responsabilidad y autonomía a los Patronatos, aunque persiste la obligación de comunicar al Protectorado todos los actos de disposición (venta y gravamen) de bienes inmuebles, establecimientos, bienes de interés cultural, etc., en el plazo de diez días hábiles desde su realización, que también afecta a la aceptación de legados y donaciones para los que la legislación actual exige *autorización previa*.

Debe tenerse en cuenta, asimismo, que la enajenación y gravamen de bienes, cuando se trata de Fundaciones constituidas mayoritariamente por Entidades del Sector Público, estarían sujetas a la legislación patrimonial del Estado, por lo que la *autorización previa* no sustituye la establecida en dichas normas, aunque tampoco exige a los Patronatos del trámite de información que prevé el proyecto de reforma. En todo caso es válido, haya o no reforma, lo expresado en el capítulo anterior en cuanto a la sujeción de las

⁷⁰ Artículo 64 del Estatuto de los Trabajadores.

operaciones de enajenación de bienes y derechos a la Ley del Patrimonio del Estado.

5.2. La reforma del régimen jurídico de las Fundaciones constituidas mayoritariamente por Entidades del Sector Público

Desde la perspectiva fiscalizadora, la novedad más significativa de la reforma es el establecimiento de un régimen aplicable a las Fundaciones constituidas mayoritariamente por Entidades del Sector Público⁷¹. La iniciativa es oportuna porque, con la salvedad de lo dispuesto en diferentes leyes de acompañamiento de los Presupuestos Generales del Estado, modificando y ampliando la legislación presupuestaria, no existe norma que regule sistemáticamente esta modalidad de fundación.

Se plantea, no obstante, la cuestión de si el lugar más adecuado para llevar a cabo esta regulación es la LF, caracterizada por su condición privatista. Un gran sector de la opinión considera que hubiese sido más correcto introducir la referida regulación en la LOFAGE, que en su redacción actual ya ha incluido la práctica totalidad de los organismos y entes que conforman el Sector Público Estatal⁷², incluidas las Sociedades Estatales. La postura contraria, sin embargo, basa su argumentación en la conveniencia de que un único texto regule las fundaciones de naturaleza privada, aunque sean de titularidad pública. Lo contrario, tal y como mantienen el profesor Piñar Mañas, producirá mayor confusión, pues en la LOFAGE, al margen de la referencia que la Disposición Adicional Duodécima hace de las Sociedades Estatales, regula entes de naturaleza administrativa que, sin perjuicio de sus normas de funcionamiento, tienen, obligatoriamente, que ser creados por disposición con rango de ley.

El proyecto de reforma contiene un Capítulo en el que se define este tipo de fundaciones, su proceso de creación y las limitaciones que tiene el fundador para ello, las fundaciones excluidas y el régimen jurídico en materia de presupuestos, contabilidad y auditoría, así como el de personal y contratación. Con ello se supera parte de la laguna legal existente, proponiendo un marco normativo que, en mayor o menor medida, da respuesta a una necesidad social.

⁷¹ El proyecto de reforma no utiliza la denominación de «Fundaciones Estatales», sino «Fundaciones constituidas mayoritariamente por Entidades del Sector Público».

⁷² Artículos 45 a 65 de LOFAGE y Disposiciones Adicionales 6, 7, 8, 9, 10, 11 y 12 de la misma.

5.2.1. Concepto

Según la reforma, se entiende por Fundaciones constituidas mayoritariamente por la Administración General del Estado, sus Organismos Públicos y demás Entidades del Sector Público Estatal aquellas en que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que se constituyan mayoritariamente por aportaciones de dichas Entidades.

b) Que el patrimonio fundacional, con carácter de permanencia, esté constituido fundamentalmente por bienes o derechos aportados o cedidos por las referidas Entidades.

La definición anterior plantea varias interrogantes y algunas incertidumbres, como seguidamente se expone. En primer lugar ésta no coincide con lo que el artículo 6.5 de la LGP considera como Fundaciones Estatales, aunque el concepto que expresa el apartado a) es igual al del artículo, 6.5, o sea, para definir lo mismo se utilizan terminologías diferentes, volviendo a la situación que ya se había producido con anterioridad, mencionada en otra parte de este trabajo, y que parecía superada con las modificaciones que introdujo la Ley de medidas fiscales, administrativas y del orden social para el año 2001.

En segundo lugar, la propuesta de reforma considera también como Fundaciones constituidas mayoritariamente por Entidades del Sector Público a las que reúnan los requisitos que se reflejan en el apartado b), anteriormente transcrito. Esta circunstancia conlleva entender que las Fundaciones Estatales del artículo 6.5 de la LGP son un grupo del colectivo de las Fundaciones constituidas mayoritariamente por Entidades del Sector Público.

En tercer lugar, la redacción del apartado b) es imprecisa, tanto que su interpretación puede dar lugar a criterios contradictorios, pues mientras el apartado a) utiliza un criterio objetivo para definir a estas fundaciones: *aportación mayoritaria en dotación fundacional*⁷³, el apartado b) ya no se refiere a que la dotación aportada por los Entes Públicos sea mayoritaria, sino que el patrimonio (según el proyecto de reforma *«está formado por todos los bienes, derechos y obligaciones susceptibles de valoración económica que integren la dotación fundacional o que aquélla (la Fundación) adquiera con posterioridad a su constitución»*) *esté constituido fundamentalmente por bienes o derechos aportados o*

⁷³ Literalmente dice: *«Que se constituye mayoritariamente con aportaciones de dichas Entidades»* o sea, que la dotación sea, al menos, el 51% de la misma.

cedidos por dichos Entes. En dicha definición, el vocablo *fundamentalmente* no genera un criterio inequívoco, por lo que su aplicación dará lugar a criterios distintos con efectos diferentes, pues lo fundamental para unos puede que no lo sea para otros.

5.2.2. Creación

El proyecto de reforma fija, para la creación de las referidas Fundaciones, el cumplimiento de determinados requisitos y el establecimiento de ciertas limitaciones en lo que atañe a su actividad que se imponen por la propia naturaleza de las mismas.

Hasta ahora, la creación de Fundaciones Estatales exigía únicamente el acto de voluntad pertinente y la constitución de la persona jurídica, una vez obtenida la autorización del Consejo de Ministros, que a partir de la reforma también será precisa para llevar a cabo las cesiones o aportaciones de bienes y derechos de las fundaciones participadas mayoritariamente ya constituidas.

El expediente de autorización que se eleve al Consejo de Ministros, que, aunque no lo dice el proyecto de reforma, tendrá que tramitarse a través del Ministerio al que esté adscrito el Órgano o Entidad fundadora, deberá contener un informe o memoria que, además de lo relativo a los fines y actividades, justifique y razone el porqué de la creación de la fundación y por qué se elige esta modalidad de personificación para la consecución de los fines de interés general que con ello se persiguen. Junto a esta información el expediente tiene que incluir una memoria económica que, obligatoriamente, debe contar con un informe de la IGAE. La memoria, en todo caso, deberá justificar la suficiencia de la dotación inicialmente prevista para que la fundación pueda comenzar la realización de sus actividades y los compromisos que se adquieran para lograr su continuidad en el caso de que estuvieren previstas.

No hace referencia al proyecto de reforma a aquellos casos en los que la aportación del Sector Público a la dotación sea minoritaria o que el patrimonio de la fundación no esté constituido fundamentalmente por bienes o derechos aportados o cedidos por las Entidades del Sector Público. En estos casos, como no existe prohibición, ni la creación está sometida al cumplimiento de determinados requisitos, había que atenerse al régimen general establecido en la LOFAGE⁷⁴, que atribuye competencias al Ministro competente.

⁷⁴ Artículos 12 y 13 de LOFAGE.

Para evitar la proliferación de fundaciones, la propuesta de reforma establece determinadas *limitaciones* que constituyen una novedad en el ordenamiento actual. En primer lugar, se prohíbe que puedan constituirse fundaciones cuyas actividades impliquen, por sí mismas, el ejercicio de potestades públicas o la gestión de servicios públicos, siempre y cuando esta última prestación no se halle prevista llevar a cabo en forma de fundación.

Esta limitación, al menos en lo que se refiere al *ejercicio de potestades públicas*, es una obviedad, ya que, únicamente, los organismos públicos⁷⁵ tienen competencia para ello, y así lo indica la LOFAGE. Propone, asimismo, el proyecto de reforma que sólo podrán constituirse estas Fundaciones cuando sus actividades estén relacionadas con el ámbito propio de las competencias de la entidad fundadora. La experiencia no ha ofrecido casos en que los fundadores públicos hayan constituido fundaciones cuyas actividades no tuviesen nada que ver con sus competencias, a excepción de las Fundaciones Laborales, cuya presencia en el Sector Público Estatal hace aconsejable una regulación que evite su prohibición, tal y como sucederá si se mantiene la redacción de la limitación comentada.

Finalmente, prevé la reforma que las actividades de estas Fundaciones deberán coadyuvar a la consecución de los fines de la Entidad fundadora, sin que ello implique la asunción por parte de aquélla de competencias propias de la fundadora. Definir qué actividades *coadyuvan* y no son específicas de la Entidad fundadora puede generar confusión. En todo caso, la memoria que acompaña el expediente de creación puede ser el instrumento adecuado para ello si se consigue que tenga carácter aclaratorio y explicativo, huyendo de la formalidad que con frecuencia tienen estos trámites. La exposición de las actividades tiene que ser desarrollada suficientemente en la memoria y ser medio para evitar las lagunas y dudas anteriormente expuestas.

5.2.3. Personal

La reforma de la LF precisa que la contratación del personal de las Fundaciones constituidas mayoritariamente por Entidades del Sector Público Estatal deberá realizarse en condiciones de igualdad, primando el mérito y capacidad de los aspirantes para ocupar sus pue-

⁷⁵ Además de los Organismos Autónomos, EPEs y otras Entidades Públicas que menciona LOFAGE, ejercen potestades públicas las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación (Ley 3/1993, de 22 de marzo), Colegios Profesionales (Ley 2/1974, de 13 de febrero) y Cámaras Agrarias (Ley 23/1986, de 24 de diciembre), que son entidades de participación, a caballo entre lo público y lo privado.

tos de trabajo, que se ofertarán con publicidad en convocatoria pública. La novedad de este texto es que por primera vez, y aunque sea a nivel de principios, se marcan pautas para la contratación de personal, basadas en los principios constitucionales⁷⁶ exigibles para ingresar al servicio de la Función Pública. Establece, asimismo, el proyecto la publicidad de la convocatoria y la objetividad del proceso selectivo, por lo que es previsible que su aplicación conlleve su inclusión en la Oferta de Empleo Público, lo mismo que la generalidad del personal que presta servicios en el Sector Público.

La inclusión de la contratación de este personal en la Oferta de Empleo Público garantizaría el cumplimiento de los principios que recoge la propuesta de reforma y también el sometimiento a los límites que establece la legislación presupuestaria respecto a los salarios, y el ordenamiento general en cuanto concurrencias e incompatibilidades para el personal del Sector Público.

El personal directivo de estas fundaciones debe entenderse que también está sujeto a los principios ya mencionados, aunque el procedimiento de su selección o nombramiento deben ser diferentes, pero atendiendo a criterios de competencia profesional y experiencia en el desempeño de puestos de responsabilidad en la gestión pública y privada, tal y como ha quedado establecido para las EPEs.

Lo más importante de la reforma, en este aspecto, es que resuelve la laguna existente, aunque sea a nivel de principios, estableciendo que la selección y demás condiciones de trabajo del personal de las Fundaciones Estatales deben regirse por normas similares a las contenidas en el Título II del Real Decreto 364/1995, de 10 de marzo, ya comentado.

5.2.4. Contratación

El silencio que mantenía el ordenamiento respecto a la contratación de las Fundaciones Estatales se rompe en el proyecto de reforma, estableciendo la sujeción de la contratación de las Fundaciones constituidas mayoritariamente por Entidades del Sector Público a los principios de publicidad, concurrencia y objetividad. Esta disposición es igual a lo que ya rige para la contratación de las Sociedades Estatales y para las fundaciones sanitarias constituidas al amparo de la LF.

⁷⁶ El artículo 103.3 de la Constitución dice: «La Ley regulará... el acceso a la función pública de acuerdo con los principios de capacidad y mérito...»

Con la proclamación de estos principios, que rigen en toda la contratación de las Administraciones Públicas, se establece un mínimo sobre el que elaborar procedimientos que garanticen la adecuada contratación y sin perjuicio del sometimiento de la actividad contractual de estas fundaciones al ordenamiento europeo, si correspondiese, como ya se ha comentado en otro lugar.

Una cuestión importante y conexas con la contratación es la supresión de las *autorizaciones previas* por parte del Protectorado para enajenar bienes y derechos de la Fundación, pero también para adquirir determinados activos. En estos supuestos habrá que proceder conforme a Ley, o sea, respetando los principios de publicidad y concurrencia a la vez que cumpliendo los requisitos que establezcan el resto del ordenamiento (la reforma cambia la *autorización previa* por *información posterior*) y los propios estatutos.

5.2.5. Presupuestos, contabilidad y auditoría

El texto, actualmente sometido a revisión y en lo que se refiere al régimen general, presenta la novedad de ser más exhaustivo, habiendo incorporado lo dispuesto en la legislación mercantil⁷⁷ respecto a los libros de los comerciantes y la formulación de las cuentas anuales. Esta incorporación no implica derogación o modificación de lo establecido en la LF y en el Plan General de Contabilidad, sino una regulación más amplia de las obligaciones contables, presupuestarias y de auditoría en consonancia con el Código de Comercio y la Ley de Sociedades Anónimas. En lo relativo a cuestiones específicas, aquellas exigibles por la pertenencia de las fundaciones al Sector Público Estatal, el texto propuesto es lacónico, remitiendo a lo que disponga la LGP.

La elaboración, aprobación y depósito de las *cuentas anuales* no sufren variación alguna respecto a su régimen actual, pero sí da idea de la importancia que los aspectos contables y de control financiero adquieren en la propuesta la exigencia por parte del Protectorado, si lo

⁷⁷ El Código de Comercio, en su artículo 25, dispone que los empresarios deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a la actividad realizada que permita un seguimiento de las operaciones realizadas. Para ello llevarán un libro diario donde se recogerán, por orden cronológico, todas las operaciones, y un libro de Inventarios y Cuentas Anuales. Asimismo el artículo 172 de la Ley de Sociedades Anónimas dice que las cuentas anuales la forman el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias (de resultados en las Fundaciones de acuerdo con su Plan de Contabilidad) y la memoria, que son una unidad y tienen que ser redactadas con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad.

crea conveniente, de que el Patronato incorpore a la memoria un inventario de los elementos patrimoniales que por su importancia cuantitativa o su vinculación a los fines propios considere oportunos.

La propuesta establece que las fundaciones podrán formular sus *cuentas anuales* en modelos abreviados en los siguientes casos:

a) Balance y memoria abreviados: las fundaciones en las que a la fecha de cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:

– Que el total de las partidas del activo no supere los 2.373.997,81 euros (395 millones de pesetas). A estos efectos se entenderá el total activo el total que figura en el modelo de balance.

– Que el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil sea inferior a 4.747.995,43 euros (790 millones de pesetas).

– Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.

b) Cuenta de resultados abreviada: las Fundaciones en las que al cierre del ejercicio concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:

– Que el total de las partidas del activo no supere los 9.495.991,25 euros (1.580 millones de pesetas). A estos efectos se entenderá por total activo el total que figura en el modelo de balance.

– Que el importe volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil sea inferior a 18.991.982,5 euros (3.160 millones de pesetas).

– Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 250.

Aunque la redacción es nueva, no presenta novedad alguna respecto a los *aspectos presupuestarios*, manteniéndose la obligación de practicar la liquidación de ingresos y gastos, así como la de elaborar y remitir al Protectorado el presupuesto que corresponda al año siguiente, acompañado de su respectiva memoria.

En lo que afecta a *auditoría*, la reforma dice que se someterán a la misma las cuentas anuales de las fundaciones que no puedan formular balance abreviado. También se someterán a auditoría externa aquellas cuentas que, a juicio del Patronato de la fundación o del Protectorado y siempre que en relación con la cuantía del patrimonio o

el volumen de gestión, presenten especiales circunstancias que así lo aconsejen.

La *auditoría* se realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley de Auditoría de Cuentas, disponiendo los auditores de un plazo mínimo de un mes, a partir del momento en que les fueran entregadas las cuentas anuales formuladas, para realizar el informe correspondiente.

Por último, la reforma presenta la novedad de que las fundaciones que posean participaciones en sociedades mercantiles tienen que formular sus cuentas anuales consolidadas en los términos que establece el Código de Comercio, incorporando en un apartado específico de la memoria los distintos elementos patrimoniales afectos a la actividad mercantil, el resultado y composición de la misma y del resto de las actividades no lucrativas.

6. BIBLIOGRAFÍA

Las entidades no lucrativas de carácter social y humanitario (obra colectiva: Miguel Ángel CABRA DE LUNA y Rafael DE LORENZO, y otros), número 1 de la Colección Solidaridad de la Fundación ONCE. La Ley, Madrid, 1991.

Código de Fundaciones. Normativa estatal, autonómica y fiscal concordada. Confederación Española de Fundaciones, Madrid, 1996.

Comentarios a la Ley de Fundaciones y de incentivos fiscales (obra colectiva: Miguel Ángel CABRA DE LUNA, Jorge CAFFARENA, Rafael DE LORENZO, José Luis PIÑAR MAÑAS, Francisco TOMÁS Y VALIENTE, y otros). Escuela Libre, Editorial Marcial Pons, Madrid, 1996.

Manual práctico de Fundaciones y de incentivos fiscales, tercer sector. Confederación Española de Fundaciones, Madrid, 1997.

ÁLVAREZ CIENFUEGOS SUÁREZ, José María: «Las Entidades Públicas Empresariales y el Derecho administrativo: perspectivas de futuro», *La Ley*, revista jurídica española, doctrina, jurisprudencia y bibliografía (núm. 47, 22 de enero).

BERMEJO LASTRE, José Luis, y MIR PUIGPELOT, Oriol: «Algunas notas sobre las primeras experiencias en la regulación de las fundaciones de iniciativa pública», *Revista Española de Derecho Administrativo*. Civitas (núm. 104, octubre-diciembre 1999).

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo: *Las Fundaciones y la sociedad civil* (obra colectiva), núm. 2, de la Colección Solidaridad de la Fundación ONCE. Civitas, Madrid, 1991.

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, y FERNÁNDEZ Tomás Ramón: *Curso de Derecho administrativo*. Civitas, Madrid, 1995.

LINARES ANDRÉS, Lucía: *Las Fundaciones: patrimonio, funcionamiento y actividades*, monografía. Tirant lo Blanch, Universitat de Valencia, Valencia, 1998.

PIÑAR MAÑAS, José Luis: «Fundaciones constituidas por entidades públicas. Algunas cuestiones», *Revista Española de Derecho Administrativo*. Civitas (núm. 97, enero-marzo 1998).

RAZQUIN LIZÁRRAGA, Martín: *Contratos públicos y derecho comunitario*. Aranzadi, Madrid, 1996.