



UNIVERSITAT
POLITÈCNICA
DE VALÈNCIA



UNIVERSIDAD POLITÉCNICA DE VALENCIA
GRADO EN GESTIÓN Y ADMINISTRACIÓN PÚBLICA
CURSO 2019/2020

TRABAJO FIN DE GRADO

**LAS FUNDACIONES: ESPECIAL REFERENCIA A SU
SISTEMA DE FINANCIACIÓN Y A LAS
CONDICIONES IMPUESTAS POR LA NORMATIVA
COMO BENEFICIARIAS DE SUBVENCIONES
PÚBLICAS.**

AUTOR: GUSTAVO LÁZARO PRIETO

TUTOR: ÁNGEL TRINIDAD TORNEL



AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, quiero mostrar mi agradecimiento a D. Ángel Trinidad Tornel, mi tutor en este trabajo y que no hubiera podido llevar a cabo sin sus consejos y recomendaciones durante el desarrollo de mismo. Asimismo, resaltar su cercanía, a pesar de los tiempos de pandemia en que nos encontramos y que no ha permitido una interacción personal directa con el mismo, que hemos suplido a través de los medios informáticos de los que disponemos.

Debo expresar también mi gratitud a mis compañeros de Broseta Abogados, S.L.P. por haber confiado en mí tras las prácticas y formar parte actual del equipo, facilitándome en todo momento el tiempo necesario para la confección del presente trabajo y ayudándome con su experiencia y conocimiento a resolver las dudas que me iban surgiendo en este proyecto.

Por último, y no por ello menos importante, quiero agradecer a mis padres, por su gran labor como educadores, que me han hecho llegar a ser quien soy. Por los principios que me han inculcado, por su sacrificio, ejemplo, paciencia y valentía.

Asimismo, no quiero dejar de mostrar mi agradecimiento a mi hermano Guillermo, gran cómplice y confidente, así como a Lydia por acompañarme durante estos años y tenderme siempre la mano para ayudarme.



INDICE DE CONTENIDO

GLOSARIO DE ABREVIATURAS	1
CAPÍTULO 1: INTRODUCCIÓN.....	3
1.1. Objeto	3
1.2. Objetivo	4
1.3. Metodología	5
1.4. Relación con las asignaturas de la titulación	6
1.5. Orden documental.....	7
CAPÍTULO 2: ÁMBITO NORMATIVO	8
CAPÍTULO 3: FUNDACIONES.....	9
3.1. Definición.....	9
3.2. Caracteres.....	11
3.2.1. El fundador	11
3.2.2. Los estatutos	15
3.2.3. La dotación	18
3.2.4. Ausencia de ánimo de lucro y satisfacción del interés general.....	21
3.3. Elementos que constituyen una fundación	23
3.3.1. Los beneficiarios.....	23
3.3.2. Los benefactores	24
3.3.3. El patronato.....	24
3.3.4. El protectorado	27
3.4. Modificación, fusión y extinción	28
3.5. Funcionamiento de una fundación	29
3.6. Ventajas fiscales que conlleva tener una fundación.....	31



CAPÍTULO 4: FORMAS DE FINANCIACIÓN DE LAS FUNDACIONES.....	34
4.1. Otras formas de financiación.....	35
4.2. Procedimiento de concesión de subvenciones.....	38
4.2.1. Publicidad y principio de concurrencia.....	39
4.2.2. El carácter extraordinario del procedimiento de concesión directa	40
4.2.3. Carácter básico de las normas reguladoras del procedimiento de concesión directa	40
4.3. Subvenciones previstas en el artículo 22 de la LGS	41
CAPÍTULO 5: OBLIGACIONES QUE IMPONE LA NORMATIVA PÚBLICA.....	46
5.1. Obligaciones de control y seguimiento.....	46
5.1.1. Control de las subvenciones públicas.....	46
5.1.2. El IGAE	46
5.1.3. El Tribunal de Cuentas.....	48
5.1.4. Sindicatura de Cuentas.....	55
5.2. Justificación de las subvenciones por parte del beneficiario.....	57
5.2.1. Objeto de la justificación.....	57
5.2.2. Procedimiento de comprobación de subvenciones	60
5.2.3. Medida cautelar de retención de pagos.....	62
5.2.4. Fase recaudatoria del reintegro	62
5.3. Contratación pública.....	64
5.3.1. Las fundaciones del sector público.....	65
5.3.2. Las fundaciones privadas como poderes adjudicadores	68
5.3.3. Contratos de los poderes adjudicadores.....	70
5.4. Transparencia y publicidad	71
CAPÍTULO 6: CONCLUSIONES Y PROPUESTAS DE MEJORA.....	79
CAPÍTULO 7: BIBLIOGRAFÍA	85



INDICE DE FIGURAS

Figura 1: Importe total por tipología de concesión y por perfil de beneficiario	37
Figura 2: Importe total de las convocatorias instrumentales nominativas según finalidad y por administración	37
Figura 3: Deficiencias en la concesión directa 1	44
Figura 4: Deficiencias en la concesión directa 2	44
Figura 5: Requisitos de la concesión directa	45
Figura 6: Recorrido hacia la transparencia.....	72
Figura 7: Áreas de la transparencia.....	76
Figura 8: Existencia de un Código de Buen Gobierno	77



GLOSARIO DE ABREVIATURAS

LF: Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones.

CE: Constitución Española.

TC: Tribunal Constitucional.

STC: Sentencia del Tribunal Constitucional.

TS: Tribunal Supremo.

STS: Sentencia del Tribunal Supremo.

CC: Código Civil.

LIFM: Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

RF: Real decreto 1337/05 de 11/11/2005, Reglamento de Fundaciones.

LOFPP: Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

LEC: Ley de Enjuiciamiento Civil.

LGS: Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

RGS: Real Decreto 887/2006, de 21 de Julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

IGAE: Intervención General de la Administración del Estado.

LFTCu: Ley 7/1998, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

LGS: Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

RLGS: Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

LOTCu: Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, reguladora del Tribunal de Cuentas.

LGP: Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

LT: Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno



RD: Real Decreto.

RGF: Real Decreto 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de fundaciones de competencia estatal.

LEC: Ley de enjuiciamiento civil.

AEF: Asociación española de fundaciones.

LT: Ley 19/2013, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno

CAPÍTULO 1: INTODUCCIÓN

1.1. Objeto

Dentro de las organizaciones no lucrativas, nos encontramos con las fundaciones, organizaciones con personalidad jurídica propia que no persiguen con su actividad la obtención de lucro, sino el realizar actividades de interés general para el conjunto de la sociedad, siguiendo el fin marcado por la voluntad de sus fundadores y para lo que cuentan con una dotación inicial y que son capaces de generar un patrimonio propio.

Pues bien, el objetivo de este TFG pretende el análisis del sector fundacional procediendo al análisis de la fundación desde su inicio hasta su extinción, estudiando las diferentes formas de financiación de las mismas, con especial hincapié en la financiación a través de subvenciones públicas, sin perjuicio de la obtención de sus ingresos por donaciones privadas e incluso con la realización de su propia actividad mercantil.

Asimismo, extenderé mi estudio a la fiscalización que hace la propia Administración de las subvenciones concedidas, bien a través del control por el Tribunal de Cuentas como de la Intervención General de la Administración del Estado, con especial referencia a la Sindicatura de Cuentas, organismo de control propio de la autonomía en que nos encontramos y sin olvidar los requisitos de transparencia y publicidad que son exigibles tanto a la Administración, en la forma de concesión de la subvenciones, como en la aplicación de sus importes por la propia Fundación.



1.2. Objetivo

El objetivo principal de este TFG, como he comentado en el resumen, es realizar un análisis del sector fundacional, desde la constitución de una fundación, hasta su extinción, estudiando concretamente su sistema de financiación y las diferentes formas que tienen de hacerlo.

Los objetivos específicos de este TFG serán los siguientes:

- Estudiar qué son las fundaciones.
- Estudiar la evolución de las fundaciones en el tiempo.
- Estudiar el funcionamiento de una fundación.
- Estudiar cómo es la financiación de una fundación.
- Estudiar los tipos de financiación a las que se pueden acoger las fundaciones.
- Estudiar las subvenciones.
- Estudiar las obligaciones que adquiere una fundación por el hecho de ser beneficiario de una subvención.
- Estudiar el control por parte de la administración de las fundaciones beneficiarias de subvenciones.

1.3. Metodología

En cuanto a la metodología propia de este TFG, se estructuraría en:

El método inicia con la recopilación de toda la normativa actualizada referente a las fundaciones.

Una vez clasificada, comenzó el estudio de toda la documentación y su análisis destacando todo aquello que fuese relevante con relación al objeto de estudio. En esta fase además de las consultas de toda la normativa resulta necesario realizar consultas a los recursos bibliográficos existentes de la materia de estudio, así como sentencias, tratados, artículos, documentación web, etc.

Una vez finalizadas las etapas anteriores realizamos una extracción de las ideas principales, así como realizar conclusiones propias en torno a diversas cuestiones.

Una vez extraída, clasificada, y estudiada toda la documentación se procedió a la redacción del trabajo.



1.4. Relación con las asignaturas de la titulación

Asignatura	Justificación
Derecho administrativo	Esta asignatura me ha permitido entender como se articula administrativamente una fundación y cuales son las leyes más relevantes.
Derecho constitucional español	Ya que la asignatura desarrolla los fundamentos del derecho constitucional, se relaciona de manera directa con este trabajo.
Gestión tributaria	Gracias a esta asignatura he entendido como se articula el sistema tributario español y el estudio de los impuestos.
Introducción a la Contabilidad	Estas asignaturas me han permitido entender como es la contabilidad de una fundación.
Contabilidad Pública	
Economía del Sector Público	Me ha ayudado a entender como se articula la economía dentro de las administraciones públicas.
Gestión financiera	Esta asignatura me ha permitido entender cual es la articulación financiera de una fundación, así como entender su gestión y formas de financiación.



1.5. Orden documental

CAPÍTULO 2: ÁMBITO NORMATIVO

En este apartado se expone el ámbito normativo en el que se enmarca el trabajo.

CAPÍTULO 3: FUNDACIONES

En este capítulo se explican que son las fundaciones y cuales son todas las partes que la componen, así como su funcionamiento y los beneficios fiscales.

CAPÍTULO 4: FORMAS DE FINANCIACIÓN DE LAS FUNDACIONES

En este capítulo, se explican las formas en las que puede obtener las fundaciones su financiación y se habla de el procedimiento de concesión directa de las subvenciones y cómo las fundaciones se pueden financiar mediante este procedimiento.

CAPÍTULO 5: OBLIGACIONES QUE IMPONE LA NORMATIVA PÚBLICA

En este capítulo y una vez entendido en el capítulo anterior como se financian las fundaciones mediante a concesión de subvenciones, se explica cuales son las obligaciones de control y seguimiento que le impone la administración a estas entidades.

CAPÍTULO 6: CONCLUSIONES Y PROPUESTAS DE MEJORA

En este apartado se aborda el fin del trabajo, con la exposición de manera general de las conclusiones extraídas a lo largo del trabajo con un enfoque práctico en la propuesta final de mejoras.

CAPÍTULO 2: ÁMBITO NORMATIVO

El ámbito normativo en el que se enmarca el trabajo sería el siguiente:

La Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones aborda la regulación sustantiva y procedimental de las fundaciones, si bien presenta unos perfiles específicos que demandan un tratamiento separado y regulado por otras normas con rango de Ley. En esta Ley, se intenta la consecución de tres objetivos, en primer lugar, el reducir la intervención del poder público en el funcionamiento de las fundaciones, por otra parte, se les ha eximido a las fundaciones de menor tamaño del cumplimiento de determinadas obligaciones de carácter económico y financiero exigibles a la de mayor entidad y, por último, poner en valor el “fenómeno fundacional” para la consecución de fines de interés general.

Las fundaciones para llevar a cabo el “objetivo fundacional”, no quedan exentas del cumplimiento de las disposiciones contenidas en la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones y el Real Decreto 887/2006, de 21 de Julio por el que se aprueba el Reglamento de la Ley de subvenciones ya mencionada, siendo las subvenciones, como luego se verá, una importante fuente de financiación de las fundaciones.

Asimismo, las fundaciones quedaran afectas a la Ley 9/2017, de Contratos del Sector Público, en los términos que quedaran expuestos en el apartado correspondiente de este trabajo, como entidades “con poder adjudicador”, referido a aquellos entes con competencia para la adjudicación de contratos administrativos.

Igualmente, será de aplicación al estudio de las fundaciones lo dispuesto en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia de acceso a la información pública y buen gobierno, ya que no olvidemos que la sociedad en su conjunto es la única beneficiaria de la actividad de la fundación, y por tanto debe recibir información sobre el servicio que la misma presta de una manera clara e inequívoca.

CAPÍTULO 3: FUNDACIONES

3.1. Definición

La Constitución española de 1978 es la norma suprema del ordenamiento jurídico a la que están sujetos los poderes públicos y los ciudadanos del Estado, en vigor desde el 29 de diciembre del 1978. En ella se aboga por un Estado social y democrático de Derecho, donde las entidades de ámbito no lucrativo tienen cabida, reconociendo el artículo 34 de la CE, “el derecho a fundar”.

Para llegar a definir el concepto de fundación, es necesario hacer un breve recorrido por las últimas Leyes que, de una manera más sistemática, han regulado a la misma. Así la *Ley 30/1994, de 24 de Noviembre de Fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general*, en su artículo 1, define por primera vez el concepto de fundación, a saber: “Son fundaciones las organizaciones constituidas sin ánimo de lucro que, por voluntad de sus creadores, tienen afectado de modo duradero su patrimonio a la realización de fines de interés general”, estableciendo el régimen tributario de dichas entidades sin fines lucrativos, en su artículo 41 como “Son entidades sin fines lucrativos a efectos de este título las fundaciones inscritas en el Registro correspondiente y las asociaciones declaradas de utilidad pública que cumplen los requisitos establecidos en este título”.

Posteriormente, La Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, (en adelante LF) señala que: “Son fundaciones las organizaciones constituidas **sin fin de lucro** que, por voluntad de sus creadores, tienen afectado de modo duradero su patrimonio a la realización de fines de interés general”.

Como es de observar, la única diferencia entre ambas definiciones es la de sustituir el concepto “sin ánimo de lucro” por el de “sin fin de lucro”. Ahora bien, las fundaciones pueden obtener beneficio, siempre que se respete el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 27.1 de LF establece que “la realización de los fines fundaciones, deberá ser destinado **al menos**, el 70% de los resultados de las explotaciones económicas que se desarrollen y de los ingresos que se obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados, para la obtención de tales resultados o ingresos, debiendo destinar el resto a incrementar bien la dotación o bien las reservas según acuerdo del Patronato”.



Por tanto, la Ley del 2002, excluye que las fundaciones se constituyan con la sola intención de la obtención de beneficio por parte de sus miembros, siendo el objeto fundamental de toda fundación el no tener un fin lucrativo, mientras que la “ausencia de ánimo” que mencionaba la Ley de 1994, es entendido solo como una voluntad, no siendo suficiente si los fines de la fundación van en contra de dicha intención.

La regulación que hacen las Leyes autonómicas de las fundaciones, es muy parecida a la efectuada por la Ley estatal, debiendo mencionar como ejemplo, la Ley 8/1998, de 9 de Diciembre de la Comunidad Valenciana, en su artículo 3, *establece los fines de una fundación de la siguiente forma: “deberán perseguir fines de interés general, como pueden ser, entre otros y además de los así declarados por la legislación estatal como condiciones básicas del derecho de fundación, los de estudio, promoción y defensa del patrimonio natural y cultural valenciano y de la lengua valenciana; el estudio y divulgación de la historia valenciana; los de apoyo a un modelo de desarrollo sostenible; la promoción del mundo rural; los de fomento de la economía o de la investigación; los de apoyo a la igualdad de oportunidades entre hombres y mujeres; la defensa de los principios estatutarios, y cualesquiera otros de naturaleza análoga”.*

3.2. Caracteres

La LF establece en su artículo 10, los requisitos que debe contener la escritura de constitución de una fundación, debiendo quedar consignados los datos del fundador o fundadores, su voluntad de constituir una fundación, la dotación, los estatutos que regularan la misma y la personas que integran el Patronato.

La escritura pública otorgada, posteriormente debe ser registrada en el Registro de Fundaciones, para que la fundación adquiera personalidad jurídica desde el momento de su inscripción en el mismo y a la vez proporcione información del desarrollo de sus actividades a la Administración y a los diferentes Protectorados.

En palabras de DIEZ PICAZO¹, *“la escritura pública es el requisito sustancial de la constitución de una fundación, por lo que su contenido es objeto de regulación legal”*.

Establecidos en el mencionado artículo 10 los caracteres esenciales de una fundación, vamos a proceder al examen por separado de cada uno de ellos.

3.2.1. El fundador

El fundador, es quien crea y constituye la fundación, quedando desligado de la misma tras el acto de constitución de la escritura de constitución y el otorgamiento de los estatutos, siendo regida desde entonces por los mismos, por los acuerdos del Patronato y por supuesto, por la legislación vigente, no siendo necesario que el fundador forme parte del Patronato.

Así el fundador expresa en la escritura de constitución su voluntad, que regirá la vida futura de la fundación y que quedará recogida en los estatutos, convirtiéndose dicha voluntad en la **norma máxima** de la fundación. Esta voluntad tal y como dispone el artículo 33 de la LF, en sus apartados segundo y tercero, debe ser constante y consciente, ya que los bienes que quedan adscritos jamás vuelven al patrimonio del que se obtienen.

Fijada esa voluntad por el fundador, se hace necesaria la existencia de una masa patrimonial, que debe ser suficiente para llevar a cabo la consecución del objetivo fundacional. El grado de suficiencia de dicho patrimonio, con anterioridad, quedaba a determinación del fundador mientras que, a partir de la LF, quedó fijado en el artículo 12.1 de la LF, aceptando

¹ DIEZ PICAZO, L. Y GULLON BALLESTEROS, A. (2012) “Sistema de Derecho Civil” Madrid, Tecnos, p. 539



que la dotación pudiere estar formada por bienes y derechos de cualquier clase y considerando suficiente la dotación cuyo valor económico alcance los 30.000 euros, si bien dicha cantidad podrá ser inferior siempre que quede acreditado que ese inferior valor es suficiente para la consecución del fin fundacional.

La voluntad del fundador se halla protegida y debe ser respetada, sino atenta a la ley o al interés general. De este modo el artículo 2.2 LF dispone que *“Las fundaciones se rigen por la voluntad del fundador, por sus Estatutos y, en todo caso, por la Ley”*.

En el artículo 34 de la CE, reconoce el derecho a fundar para fines de interés general, con arreglo a la ley, podemos intuirse que dicho artículo excluye que las personas jurídicas no puedan ser titulares de ese derecho constitucional de fundación sino en su caso de un desarrollo legislativo, así la STC 18/1984, de 7 de febrero 8RTC 1984,18² señala que *“es propio del Estado social de derecho la existencia de entes de carácter social, no públicos, que cumplen los fines de relevancia constitucional o de interés general”*.

Si bien a la vista de la STC 64/1988, de 12 de Abril³, afirma *“Por ello, hay que entender que, en línea de principio, la titularidad del derecho que establece el art. 24 de la Constitución corresponde a todas las personas físicas y a las personas jurídicas a quienes el ordenamiento reconoce capacidad para ser parte en un proceso y sujeta a la potestad jurisdiccional de Jueces y Tribunales, si bien en este último caso el reconocimiento del derecho fundamental debe entenderse dirigido a reclamar del órgano jurisdiccional la prestación a que como parte procesal se tenga derecho”*, podemos concluir que el desarrollo legislativo reconoce que las personas jurídico-privadas son titulares del derecho de fundación, cosa que no ocurre de las personas jurídico-públicas, ligadas a la legislación ordinaria.

² Sentencia del Tribunal Constitucional 18/1984, de 7 de febrero (8RTC 1984,18)

³ Sentencia del Tribunal Constitucional 64/1988, de 12 de abril.

El artículo 8 de la LF dispone que la fundación puede constituirse a través de dos cauces jurídicos: inter vivos o mortis causa.

Constitución inter vivos, la misma puede producirse de las siguientes formas:

1) Por persona física.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 624 CC relativo a las donaciones, *“podrán hacer donación todos los que puedan contratar y disponer de sus bienes”*, esta capacidad de disposición puede ser inter vivos o mortis causa.

Quedan excluidas los incapacitados, ya que tal y como determina el propio CC no pueden prestar consentimiento o aquellos lo que en el momento de la constitución de la sociedad pudieran estar afectos por causa de incapacidad, aunque en dicho momento no existiera resolución judicial que así lo declarase.

En el caso de un menor no emancipado, tal y como dispone el artículo 1263 CC, no tienen capacidad de prestar su consentimiento y por tanto no pueden crear una fundación. Ni siquiera un menor emancipado ostenta dicha capacidad, ya que para llevar a cabo dichos menores determinados actos necesita ser complementada su capacidad, por sus padres o curadores.

2) Por persona jurídica

El propio artículo 8 de la LF admite *“1. Podrán constituir fundaciones las personas físicas y las personas jurídicas, sean éstas públicas o privadas”*.

Pues bien, tradicionalmente se consideraron incompatibles las sociedades mercantiles con las fundaciones, pero este criterio ha cambiado produciéndose una creciente implantación de actividades y criterios empresariales en la fundación, tal como dispone el artículo 24 LF, *“1. Las fundaciones podrán desarrollar actividades económicas cuyo objeto esté relacionado con los fines fundacionales o sean complementarias o accesorias de las mismas, con sometimiento a las normas reguladoras de la defensa de la competencia”*. Asimismo, las fundaciones pueden intervenir en cualquier actividad económica con participación en sociedades, con arreglo a las premisas dispuestas en dicho artículo 24.

Por tanto, admitir que una sociedad mercantil pueda constituir una fundación no se cuestiona, si bien la duda surge en como determinar el tratamiento a darle a los beneficios de la actividad fundacional, si los hay, cuestión resuelta siempre que está sociedad tenga como finalidad intereses generales y los beneficios se reinviertan al menos un 70 % en la consecución de los fines fundacionales y el resto a incrementar el patrimonio fundacional y el fondo de reserva.

Constitución mortis causa

La regla general establece que pueden testar todos aquellos a los que la ley no se lo prohíbe expresamente. Así el artículo 662 y 663 del CC, regula que están incapacitados para testar los menores de 14 años y los que de forma habitual o accidental no se hallan en su cabal juicio.

La capacidad de testar de la persona física se presume siempre, mientras su incapacidad debe ser acreditada de modo evidente y completo (TS 31/03/2004).

Llama la atención que no esté permitido la constitución de una fundación por un menor ni siquiera de un menor emancipado, si bien se asume la constitución mortis causa por menor por esta vía, aceptando esta posición la doctrina porque la eficacia del testamento se produce post mortem.

Por lo expuesto, podemos afirmar que el acto constitutivo de una fundación es un negocio jurídico unilateral, ya que para perfeccionarlo es necesaria la actividad de una sola parte. Así el negocio jurídico queda perfeccionado en el momento en que todos los fundadores prestan su consentimiento, debiendo expresarse dicha voluntad a través de escritura de constitución (artículo 9.2 LF) o en testamento si es mortis causa (artículo 9.4 LF), sin necesidad de que esa voluntad sea aceptada por la sociedad a la que va dirigida.

Se trata de un negocio jurídico gratuito. Todo negocio unilateral es gratuito, el fundador se desprende de algo a favor de los que lo reciben sin estar obligado a nada, estos últimos.

El negocio fundacional debe calificarse como típico, ya que goza de un reconocimiento legal expresado y de un régimen normativo específico, definido en nuestro ordenamiento.

Asimismo, el negocio fundacional es claramente un negocio directo, ya que se produce la obtención inmediata del resultado. La transparencia debe regir la constitución del negocio

fundacional, con control por la Administración, que supervisa que, bajo la apariencia de fundación, no se cree una sociedad mercantil, que aproveche los beneficios fiscales a que están sujetas las fundaciones y a la vez controle que el fin pretendido es el interés general.

El negocio fundacional es de carácter dispositivo, por ser un modo de adquirir la propiedad sin necesidad de “*traditio*” (entrega de la cosa o de la posesión de la cosa sobre la que recae el derecho de propiedad, que se transmite de una persona a otra). Por tanto, el negocio jurídico tiene transcendencia a nivel personal y patrimonial.

3.2.2 Los estatutos

Los estatutos de una fundación son las normas que rigen toda su organización y funcionamiento interno. El artículo 11 de la LF, establece el contenido mínimo de los mismos, quedando fijada en ellos la denominación de la entidad, los fines perseguidos por la fundación, su domicilio y por tanto el ámbito territorial de actuación, la reglas para la aplicación de los recursos al cumplimiento de esos fines previstos y de la determinación de los beneficiarios. Asimismo, los Estatutos, contendrá la composición del Patronato y las reglas para su designación y sustitución.

En cuanto a la denominación de la fundación, la misma debe ajustarse a la reglas contenidas en el artículo 5 de la LF, a saber: *“a) Deberá figurar la palabra “Fundación”, y no podrá coincidir o asemejarse de manera que pueda crear confusión con ninguna otra previamente inscrita en los Registros de Fundaciones) No podrán incluirse términos o expresiones que resulten contrarios a las leyes o que puedan vulnerar los derechos fundamentales de las personas) No podrá formarse exclusivamente con el nombre de España, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales, ni utilizar el nombre de organismos oficiales o públicos, tanto nacionales como internacionales, salvo que se trate del propio de las entidades fundadoras) La utilización del nombre o seudónimo de una persona física o de la denominación o acrónimo de una persona jurídica distintos del fundador deberá contar con su consentimiento expreso, o, en caso de ser incapaz, con el de su representante legal. E) No podrán adoptarse denominaciones que hagan referencia a actividades que no se correspondan con los fines fundacionales, o induzcan a error o confusión respecto de la naturaleza o actividad de la fundación) Se observarán las prohibiciones y reservas de denominación previstas en la legislación vigente.2. No se admitirá ninguna denominación que incumpla cualquiera de las*

reglas establecidas en el apartado anterior, o conste que coincide o se asemeja con la de una entidad preexistente inscrita en otro Registro público, o con una denominación protegida o reservada a otras entidades públicas o privadas por su legislación específica.”

Ya el propio artículo 4.2 de la LF dispone *“Sólo las entidades inscritas en el Registro al que se refiere el apartado anterior podrán utilizar la denominación de “Fundación” “.*

En cuanto al domicilio social, el artículo 6 de la LF establece *“Deberán estar domiciliadas en España las fundaciones que desarrollen principalmente su actividad dentro del territorio nacional. Las fundaciones tendrán su domicilio estatutario en el lugar donde se encuentre la sede de su Patronato, o bien en el lugar en que desarrollen principalmente sus actividades. Las fundaciones que se inscriban en España para desarrollar una actividad principal en el extranjero tendrán su domicilio estatutario en la sede de su Patronato dentro del territorio nacional. La concreción del ámbito territorial determinará su competencia, si es estatal o autonómica, en que Registro de la Fundaciones deberá inscribirse y el órgano de la Administración que ejercerá el Protectorado sobre la fundación”.*

En cuanto a la regulación de las fundaciones extranjeras, el artículo 7 de la LF dispone la posibilidad de que las mismas queden inscritas en el Registro de Fundaciones, si ejercen de forma estable su actividad en España y mantienen una delegación en nuestro territorio, constituyendo por tanto ese domicilio a efectos legales y debiendo proceder a su constitución de acuerdo con la normativa impuesta en nuestro país.

Las delegaciones en España de fundaciones extranjeras quedarán sometidas al Protectorado en que desarrollen principalmente sus actividades, con aplicación el régimen jurídico previsto para las fundaciones españolas.

En el artículo 11 d) de la LF establece la obligatoriedad de que en los estatutos aparezcan las reglas de aplicación de los recursos para cumplir los fines fundacionales y para quedar determinados los beneficiarios, debiendo tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 23 a) y 27 de la LF, por un lado en cuanto al destino efectivo del patrimonio y sus rentas, de acuerdo con la LF y los Estatutos de la fundación, a los fines fundacionales y por otro lado, con el destino del al menos, el 70% de los resultados a la obtención de tales resultados, y el resto a incrementar bien la dotación o bien las reservas.

El transcurso del tiempo puede implicar la modificación de la fundación, por fallecimiento o cese del patrono, por el cambio de circunstancias o por considerar conveniente



dicho cambio para los intereses de la fundación, regulando el artículo 29 de LF dicha modificación.

La modificación de la fundación, por tanto, es posible, siendo el patronato el que procederá a realizar dicho cambio, debiendo comunicar su decisión al Protectorado, que sólo se opondrá por razones de legalidad en un plazo de tres meses. Caso de no formular oposición, el patronato procederá a formalizar dicha modificación a su inscripción en el Registro de Fundaciones.

Para el supuesto en que el fundador, hubiera prohibido de forma expresa la modificación propuesta por el Patronato, no basta con la actuación del mismo como ha quedado recogida en el punto anterior, sino que se hace necesaria la autorización del Protectorado, quien no sólo controlará la legalidad de la modificación, sino analizará la parte subjetiva de la modificación, confirmando si ésta contribuye a la mejor defensa de los intereses de la fundación.

El patronato tiene obligación de proponer esta modificación, en el supuesto en que la propia fundación no pueda continuar su actividad de forma satisfactoria con sus estatutos iniciales, incurriendo en responsabilidad si no lo hiciera, teniendo el Protectorado la capacidad directa de llevar a cabo dicha modificación, salvo en el caso en que el propio fundador hubiere previsto la extinción de la fundación, cuando fuere imposible continuar con la actividad de la misma, en este supuesto.

Ya en el artículo 29.3 de la LF *“Si el Patronato no da cumplimiento a lo previstos en el apartado anterior, el Protectorado le requerirá para que lo cumpla, solicitando en caso contrario de la autoridad judicial que resuelva sobre la procedencia de la modificación de los Estatutos requerida”*.

3.2.3. La dotación

A esta cantidad inicial que aporta el fundador en el momento de la constitución de la fundación se denomina “dotación”, debiendo recordar el carácter de permanencia a los fines fundacionales de dicha dotación y diferenciar este término del denominado “patrimonio fundacional”.

Así la Sentencia de la Sección 13 de la Sala de la Contencioso Administrativo de la AN, de 13 de diciembre del 2005 (JUR 2006,273363)⁴ (Fundamento 4) sostiene: *“La dotación económica tiende a garantizar la viabilidad y seriedad de la utilización de esta forma jurídica de organización, caracterizada por la afectación, de forma duradera y estable, de acuerdo con el artículo 2.1 de la LF, de un patrimonio a la realización de uno o varios fines de interés general. De modo que la existencia de un patrimonio inicial suficiente para cumplir el fin que se persigue se constituye como un elemento constitutivo del negocio jurídico fundacional”*.

La dotación la integra los bienes y derechos aportados por el fundador, para destinarlos a la fundación y que puede hacerse de tres formas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 de la LF:

Para el supuesto de **aportación dineraria**, la misma deberá producirse en el momento de la constitución de la fundación, de una sola vez o de forma sucesiva, debiendo este último supuesto, producirse el desembolso inicial del al menos el 25% y el resto en un plazo no superior a 5 años, desde el otorgamiento de la escritura de constitución. Para el supuesto de **aportación no dineraria**, a la escritura de constitución deberá aportarse tasación realizada por experto independiente.

Asimismo, también a través del compromiso de aportaciones por parte de terceros, en la forma dispuesta en el artículo mencionado o bien, posteriormente cuando está ya constituida la fundación, por el fundador o por terceras personas, con el único requisito del carácter de permanencia exigido.

En ningún caso se considerará dotación el mero propósito de recaudar donativos.

⁴ Sentencia de la Sección 13 de la Sala de la Contencioso Administrativo de la AN, de 13 de diciembre del 2005 (JUR 2006,273363).

En cuanto la naturaleza de las aportaciones dotacionales, la LF como hemos vistos dispone *“podrá consistir en bienes y derechos de cualquier clase, siempre que sea adecuada y suficiente para el cumplimiento de los fines fundacionales”*, debiendo por tanto comprender la misma todo derecho que pueda ser evaluado económicamente.

La importancia de la dotación queda protegida por el artículo 21.1 LF al disponer *“La enajenación, onerosa o gratuita, así como el gravamen de los bienes y derechos que formen parte de la dotación, o estén directamente vinculados al cumplimiento de los fines fundacionales, requerirán la previa autorización del Protectorado, que se concederá si existe justa causa debidamente acreditada”*.

Si bien la Ley fija en 30.000 euros el importe de la dotación mínima queda el informe preceptivo y vinculante del Protectorado, sobre la suficiencia de la dotación, para la consecución de los fines previstos e incluso la posibilidad de su reducción si se comprueba que la cantidad propuesta es adecuada para los fines que va a contemplar la fundación.

Asimismo, esta donación deberá respetar aquella parte de los bienes del donante que le permitan dejar un remanente con el que pueda vivir en un estado adecuado a sus circunstancias. Caso contrario la dotación podría ser declarada inoficiosa

Al celebrar el negocio jurídico fundacional, debe evitarse el fraude de acreedores por no haber reservado el donante bienes suficientes para pagar deudas anteriores. En caso de quedar acreditado este fraude, el donatario responderá de las deudas que se hayan visto afectadas por la transmisión a su favor, perdiendo lo adquirido por la donación para que el donante pueda pagarlas.

En el caso de dotación mortis causa, se deben analizar dos momentos, el primero, cuando otorga el testamento y un segundo, cuando tras su fallecimiento se analiza si el patrimonio resulta suficiente, para poder llevar a cabo la voluntad del fundador, ya que, si el mismo resulta insuficiente, se deben abandonar los trámites constitutivos, por no ser procedente el dar esa dotación.

El patrimonio de una fundación y la dotación, tan solo coinciden en el momento inicial, quedando estáticos la dotación y el patrimonio, como sería deseable, continúa creciendo.

El artículo 19 de la LF sobre el patrimonio fundacional, dispone: *“El patrimonio de la fundación está formado por todos los bienes, derechos y obligaciones susceptibles de valoración económica que integren la dotación, así como por aquellos que adquiera la fundación con posterioridad a su constitución, se afecten o no a la dotación”*. La administración de ese patrimonio corresponde al Patronato, en la forma que queda establecida en los Estatutos y en la propia ley de fundaciones.

Se entenderán bienes, todas las cosas que son o pueden ser objeto de apropiación, sean muebles o inmuebles y en cuanto a los derechos, se solicita que tengan un contenido económico. Estos bienes y derechos quedan afectos a la fundación, pero para el caso de extinción de la fundación dicha afectación desaparece.

Existe la idea de que el patrimonio de las fundaciones no puede ser embargado por sus acreedores y que está protegido por el Estado, no siendo totalmente cierta esta creencia, ya que la realidad pone de manifiesto que si bien la Administración dispensa un trato de favor a esos bienes fundaciones, poniendo trabas a la reclamación de los acreedores y estableciendo filtros que pudieran hacer desistir a los acreedores, incluso otorgando un tutela muy especial a estas instituciones, mediante la intervención del Ministerio Fiscal, que lo pondrá en conocimiento del Protectorado para establecer la forma en que la fundación pueda cumplir estas obligaciones.

En relación con la posibilidad de embargo de bienes que forman parte del patrimonio de una fundación, nada dispone la LF, por lo que tendremos que acudir a la LEC, cuando en su artículo 605.4, dispone: *“No serán en absoluto embargables: 4.º Los bienes expresamente declarados inembargables por alguna disposición legal”*, distinguiendo la doctrina del Tribunal Supremo, entre bienes afectos al cumplimiento del fin fundacional y los que se generan por la actividad lucrativa de la propia fundación, ya que no todos los ingresos provienen de donaciones sino que las fundaciones realizan una labor mercantil en ocasiones que funciona como una sociedad mercantil.

En cuanto a la enajenación y gravamen del patrimonio fundacional, el artículo 21 de la LF, contempla la intervención del Protectorado, siendo necesaria una autorización previa o bien únicamente la comunicación al mismo, en atención al tipo de bienes de que se trate y queden afectos directamente al cumplimiento del fin fundacional.

Los benefactores cuando aportan bienes o derechos a la fundación deciden si los mismos pasan a formar parte de la dotación o quedan vinculados al cumplimiento de los fines fundaciones, sin que su destino sea dotacional.

Si el Protectorado, deniega la solicitud, queda agotada la vía administrativa y cabe por ello recurso de reposición o directamente el contencioso-administrativo.

En caso de que no se solicite autorización para la enajenación de bienes y derechos, el artículo 21 del RGF determina que: *“Cuando el protectorado tenga conocimiento de que se han realizado actos de disposición o gravamen sin la preceptiva autorización o sin cumplir la obligación de comunicar el acto o negocio realizado, requerirá al patronato cuanta información considere conveniente. El patronato dispondrá de un plazo de 15 días para suministrar dicha información. El protectorado, a la vista de las circunstancias concurrentes, resolverá sobre la procedencia de subsanar el defecto, y autorizará a posteriori el negocio efectuado, sin perjuicio de la posibilidad de entablar la acción de responsabilidad contra los patronos o de solicitar de la autoridad judicial su destitución”.*

Como última cuestión trataremos la reducción grave de los fondos propios de la fundación, estableciendo el artículo 22 del RF: *“Cuando durante dos ejercicios consecutivos se aprecie en las cuentas anuales de una fundación una reducción grave de sus fondos propios que ponga en riesgo la consecución de sus fines, el protectorado podrá requerir al patronato a fin de que adopte las medidas oportunas para corregir la situación”.*

3.2.3 Ausencia de ánimo de lucro y satisfacción del interés general.

La propia Constitución española, en su artículo 34 reconoce el derecho a fundar para fines de interés general, entendiéndose como “fin de interés general” los asociados a la asistencia social, sanidad, educación, medio ambiente, deporte, cultura, voluntariado, etc.

Con la LF del año 2002 a dichos intereses se suman otros de mayor calado político, como son la defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, no pudiendo constituirse las fundaciones en beneficio de sus propios fundadores o familiares, ya que se deben al interés general.

Por tanto, cualquier fin fundacional es lícito siempre que respete lo dispuesto en el artículo 22.2 de la CE: *“Las asociaciones que persigan fines o utilicen medios tipificados como delito son ilegales”.*



Un elemento esencial de las fundaciones es la ausencia de ánimo de lucro, tanto es así que la LF lo destaca desde el principio en su artículo 2, en el que define las fundaciones como *“organizaciones sin fin de lucro”*, y por tanto resulta imperativo su obligatoriedad, ya que constituye una de las condiciones básicas para el ejercicio del derecho de fundación del artículo 34, en relación con el 53 de la CE. Esto desde luego no significa que la fundación no puede obtener beneficios, que por supuesto necesita para garantizar su continuidad. El artículo 27 LF regula el destino de las rentas e ingresos *“A la realización de los fines fundacionales deberá ser destinado, al menos, el 70 por 100 de los resultados de las explotaciones económicas que se desarrollen y de los ingresos que se obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados, para la obtención de tales resultados o ingresos, debiendo destinar el resto a incrementar bien la dotación o bien las reservas según acuerdo del Patronato. Los gastos realizados para la obtención de tales ingresos podrán estar integrados, en su caso, por la parte proporcional de los gastos por servicios exteriores, de los gastos de personal, de otros gastos de gestión, de los gastos financieros y de los tributos, en cuanto que contribuyan a la obtención de los ingresos, excluyendo de este cálculo los gastos realizados para el cumplimiento de los fines estatutarios”*, sin que en modo alguno pueda una fundación destinar sus ganancias al fundador, a los patronos o sus cónyuge o allegados hasta el cuarto grado, tal como dispone el artículo 3.3 LF, no resultando prohibida la posible retribución de los patronos, aunque la regla general es la gratuidad del cargo y el abono al mismo de los gastos que justifique en el desempeño de su función.

3.3. Elementos que constituyen una fundación

3.3.1. Los beneficiarios

Según recoge GARCÍA ANDRADE GOMEZ⁵, *“sin beneficiarios no hay fundación”*, entendiéndose que son los receptores de la actividad fundacional.

El papel de los beneficiarios es siempre pasivo, ya que, en su condición de beneficiarios, no forman parte activa en las decisiones de la fundación, pero imprescindibles para que exista la fundación.

El artículo 3.2 LF establece *“La finalidad fundacional debe beneficiar a colectividades genéricas de personas. Tendrán esta consideración los colectivos de trabajadores de una o varias empresas y sus familiares”*. Si bien dicho precepto en su apartado 3, establece que *“En ningún caso podrán constituirse fundaciones con la finalidad principal de destinar sus prestaciones al fundador o a los patronos, a sus cónyuges o personas ligadas con análoga relación de afectividad, o a sus parientes hasta el cuarto grado inclusive, así como a personas jurídicas singularizadas que no persigan fines de interés general”*.

Estos beneficiarios ostentan derechos y obligaciones, ya que tienen que conocer los criterios que emplea la fundación en su selección, de una forma clara, objetiva, pública y no discriminatoria, exigiéndose mayor claridad y divulgación en el caso de que una Administración Pública participe en la fundación. Los beneficiarios, una vez obtenido el beneficio, tienen la obligación de ajustarse a las reglas impuestas en la convocatoria.

Los propios estatutos de la fundación establecen las normas para la aplicación de los recursos al cumplimiento del fin fundacional y la determinación de los beneficiarios del mismo, fijando el Patronato, los criterios de selección de esos beneficiarios.

⁵ GARCIA ANDRADE GOMEZ “Fundaciones de la Administración Pública”, en Comentarios a las leyes de fundaciones y de mecenazgo

3.3.2. Los benefactores

Junto al fundador inicial suelen existir, los benefactores, personas físicas o jurídicas distintas del fundador que hacen aportaciones económicas y en especie (colaboración en la fundación sin remuneración económica por ese trabajo). De este modo el benefactor resultará fundamental en el futuro de la fundación, ya que asegurará su subsistencia a través de las aportaciones que efectúen multitud de benefactores

El artículo 22.1 LF establece que la aceptación de herencias por las fundaciones será siempre a beneficio de inventario y la repudiación de herencias, donaciones o legados sin cargas será comunicada por el patronato al Protectorado, quien podrá ejercer acciones de responsabilidad contra los mismos por el caso de que los mismos hubieren ocasionados actos lesivos para la fundación.

3.3.3. El patronato

El artículo 14.2 LF establece que en toda fundación deberá existir, con la denominación de Patronato, un órgano de gobierno y representación de la misma, que adoptará los acuerdos por mayoría conforme dispongan sus Estatutos.

Tal y como dispone la propia LF *“La misión del patronato, será la de cumplir los fines fundacionales y administrar con diligencia los bienes y derechos que integran el patrimonio de la fundación, manteniendo el rendimiento y utilidad de los mismos”*.

Por otro lado, el Patronato llevará a cabo la voluntad del fundador, sin que ello les limite su independencia y debiendo desempeñar su cargo conforme dispone el artículo 1701 LF, con la *“diligencia de un representante leal”*. De este modo el patronato, es el órgano que tomará las decisiones de la fundación, siendo designados por una cuestión de confianza, la del fundador.

Hasta la ley 30/94 el patronato podía ser unipersonal o colegiado, sin embargo, la ley 50/02 desterró la posibilidad de un patronato unipersonal y admitió únicamente la fórmula colegiada de un mínimo de tres miembros y sin establecer un máximo. De este modo se evita el riesgo de caer en una fundación personal que acabaría con la finalidad no privativa de la fundación.

Los patronos pueden ser tanto personas físicas como jurídicas, si bien en este último caso, como dispone el RF en su artículo 10.2: *“Si se designase patrono a una persona jurídica, esta comenzará a ejercer sus funciones tras haber aceptado expresamente el cargo y haber nombrado representante a una o a varias personas físicas, mediante acuerdo del órgano competente de la persona jurídica. La designación del representante o representantes, así como sus posteriores sustituciones, se comunicarán al patronato y al protectorado”*, llamando la atención la posibilidad de la designación de varios representantes por parte de la persona jurídica, aunque su voto sea uno sólo.

Conforme dispone el artículo 15.1 LF, entre los patronos quedará elegido, un presidente, con voto dirimente caso de empate en la votación que le otorga un plus, siendo de destacar la figura del secretario, recogido en el artículo 13.1 LF que podrá recaer en una persona que no sea miembro del Patronato, con voz, pero sin voto.

Los miembros del patronato deben comportarse como un buen profesional, sin perjuicio de la gratuidad del ejercicio de su cargo. En este sentido, apunta GARCIA ALVAREZ⁶, *“que a los patronos no se les puede exigir la misma diligencia que a los administradores de la sociedad de capital, esto es, la de ordenado empresario ya que las fundaciones son operadores económicos, pero no empresarios, salvo el caso con matices de las fundaciones-empresa y de la fundación con empresa”*.

En la LF ni siquiera en sus versiones autonómicas queda claro, cuál es el patrón de diligencia exigible, por lo que, acudiendo a los modelos preestablecidos, el patrono debe tener claro que es un cargo gratuito y que dicha gratuidad le impide el poder hacer negocios con la fundación y que tampoco pueda hacer negocios con terceros en su condición de miembro de la fundación, debiendo serle exigible el deber de lealtad (sentimiento de respeto y fidelidad a los propios principios morales y a los compromisos establecidos).

La falta de observancia de estas condiciones por parte de los patronos conlleva el poder exigir a los mismos las responsabilidades que se deriven de su proceder, conforme a lo previsto en el artículo 1902 y 1903 del CC.

⁶ GARCIA ALVAREZ B, “Los códigos de buen gobierno corporativo en las entidades sin ánimo de lucro: en especial en las fundaciones”

Así el artículo 17.3 de la LF dispone:

“El cese de los patronos de una fundación se producirá en los supuestos siguientes:

- a) *Por muerte o declaración de fallecimiento, así como por extinción de la persona jurídica.*
- b) *Por incapacidad, inhabilitación o incompatibilidad, de acuerdo con lo establecido en la Ley.*
- c) *Por cese en el cargo por razón del cual fueron nombrados miembros del Patronato.*
- d) ***Por no desempeñar el cargo con la diligencia prevista en el apartado 1 del artículo anterior, si así se declara en resolución judicial.***
- e) ***Por resolución judicial que acoja la acción de responsabilidad por los actos mencionados en el apartado 2 del artículo anterior.***
- f) *Por el transcurso del plazo de seis meses desde el otorgamiento de la escritura pública fundacional sin haber instado la inscripción en el correspondiente Registro de Fundaciones.*
- g) *Por el transcurso del período de su mandato si fueron nombrados por un determinado tiempo.*
- h) *Por renuncia, que podrá llevarse a cabo por cualquiera de los medios y mediante los trámites previstos para la aceptación.*
- i) *Por las causas establecidas válidamente para el cese en los Estatutos.”*

3.3.4. El protectorado

El Protectorado velará por el correcto ejercicio del derecho de fundación y que se cumpla la legalidad de su constitución y funcionamiento en las fundaciones.

Así la STC 49/1988, de 22 de marzo (RTC 1988,49)⁷, ha señalado que *“las leyes pueden prever un tipo de acción administrativa, el Protectorado, para asegurar el cumplimiento de los fines de la Fundación y la recta administración de los bienes que la forman”*. La Constitución no impone, pero tampoco prohíbe, la existencia de Protectorado.

El artículo 35 LF determina las funciones del Protectorado, en las que se incluyen el deber de informar con carácter preceptivo y vinculante sobre la fundación que se pretende constituir, en cuanto a la idoneidad de los fines previstos y la suficiencia de la dotación, asesorando a las mismas en dicho proceso de constitución y tras su inscripción, para acabar velando por el efectivo cumplimiento de los fines fundacionales, con respeto a la voluntad de su fundador y con observancia por la misma de los fines de interés general para los que fue creada. El Protectorado incluso puede ejercer provisionalmente las funciones del órgano de gobierno de la fundación

Asimismo, el Protectorado, podrá poner en conocimiento del Ministerio Fiscal, cualquier actuación que considere tuviese indicios de responsabilidad penal.

⁷ Sentencia del Tribunal Constitucional 49/1988, de 22 de marzo (RTC 1988,49).

3.4. Modificación, fusión y extinción

La modificación de los Estatutos resulta conveniente para poder adaptar la fundación al momento actual y de esta manera evitar la obsolescencia de la misma.

Tal y como dispone el artículo 29 de la LF, salvo que el fundador lo haya prohibido, se puede acordar la modificación de los Estatutos por el propio Patronato, cuando se hubiera producido una alteración de las circunstancias que existían en el momento de constitución de la fundación, que afecten a la misma de manera sustancial y de este modo poder continuar con su labor de una manera satisfactoria. Esta modificación o nueva redacción de los Estatutos se comunicará al Protectorado, quien en el plazo de 3 meses deberá manifestar si se opone o no a dicha modificación.

En el caso de que dicha modificación no se efectúe de forma voluntaria por el Patronato, el Protectorado podrá requerir al mismo para que lo cumpla, siendo la autoridad judicial la que resuelva en caso de conflicto.

La fusión tal y como dispone el artículo 30 LF se produce, a instancias del Patronato de la fundación que se pretende fusionar o por resolución judicial instada por el Protectorado. El resultado es la existencia de una sola fundación, sin liquidación de patrimonio, produciéndose una integración del mismo en la nueva fundación resultante. En caso de prohibición expresa del fundador, no sería posible llevar a cabo la fusión pretendida.

En cuanto a la extinción de la fundación, el artículo 31 LF, expresa que dicha extinción tendrá lugar cuando expire el plazo para el que fue constituida, hubiera finalizado la realización del fin fundacional o el mismo no fue posible realizar, cuando una fundación se fusione con otra o por cualquier causa recogida en el acto constitutivo o en sus Estatutos o por las propias leyes.

El camino para llegar a la extinción de la fundación pasado por dos etapas, la de adopción de la extinción y la liquidación.

3.5. Funcionamiento de una fundación

Una vez creada la Fundación, registrada su Escritura de Constitución y sus Estatutos, la Fundación deberá llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, para poder llevar a cabo un seguimiento de las operaciones realizadas, siendo obligatoria la llevanza del Libro de Actas y la Contabilidad según las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad y Normas de Información Presupuestarias de Entidades Sin Fines Lucrativos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 25 LF.

Libro de actas

En este libro se recoge el resultado de las sesiones de los órganos de gobierno de la fundación y los acuerdos adoptados por los mismos. Estas actas formarán parte del orden del día de la reunión siguiente para su aprobación.

Contabilidad, auditoría y plan de actuación

Las fundaciones deberán llevar un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.

El presidente o la persona designada en los Estatutos, formulará las cuentas anuales, debiendo ser aprobadas en el plazo máximo de seis meses desde el cierre del ejercicio por el Patronato de la fundación. Estas cuentas anuales comprenden balance, cuenta de resultado y memoria, formando una unidad. La redacción de estas cuentas anuales debe ser un fiel reflejo de la situación financiera y de resultados de la fundación.

Queda permitido que las fundaciones formen sus cuentas anuales en los modelos abreviados, si cumplen los requisitos establecidos para cualquier sociedad mercantil. El importe neto de la cifra anual de negocios se entenderá con relación al importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, la cifra de negocios de su actividad mercantil.

Se desarrollará un modelo de llevanza simplificado de la contabilidad, que podrá ser aplicado por las fundaciones en las que, al cierre del ejercicio, **se cumplan al menos dos de los siguientes requisitos:** partidas del activo en total no superen los 150.000 euros, que el importe del volumen anual de ingresos por todas sus actividades no supere dicha cantidad o que no tenga más de 5 trabajadores de promedio.



Asimismo, es obligatorio llevar a cabo una auditoria externa de las cuentas anuales de las fundaciones, si a fecha de cierre de ejercicio, **concurren al menos dos requisitos:** que el total de partidas de activo supere 2.400.000 euros, que por todas sus actividades supere dicha cantidad como volumen anual de ingresos o que tenga de promedio un número superior a 50 trabajadores.

En relación con las circunstancias señaladas en los párrafos anteriores, éstas se aplicarán teniendo en cuenta lo siguiente que, cuando una fundación, en la fecha de cierre del ejercicio, pase a cumplir dos de las citadas circunstancias, o bien cese de cumplirlas, tal situación únicamente producirá efectos en cuanto a lo señalado si se repite durante dos ejercicios consecutivos.

En el primer ejercicio económico desde su constitución o fusión, las fundaciones cumplirán lo dispuesto en los apartados anteriormente mencionados si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias que se señalan.

Las cuentas anuales se aprobarán por el Patronato de la fundación y se presentarán al Protectorado dentro de los diez días hábiles siguientes a su aprobación.

De igual forma el Patronato debe elaborar para su remisión al Protectorado, en el último trimestre de cada ejercicio, un plan de actuación, donde queden reflejados los objetivos y actividades que proyecte desarrollar durante el ejercicio siguiente la fundación.

3.6. Ventajas fiscales que conlleva tener una fundación

Las fundaciones ofrecen numerosas ventajas no sólo en el ámbito fiscal sino también a la hora de mejorar la reputación de la compañía. Este beneficioso régimen fiscal viene regulado por la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Como apuntaba DE JUAN PEÑALOSA⁸, *“no es posible encontrar una línea de pensamiento unánimemente aceptada y sólida en torno a la justificación de un trato fiscal diferenciado, favorable, de las entidades sin finalidad lucrativa y, más concretamente, de las fundaciones”*.

El objetivo de cualquier **fundación es captar fondos privados para desarrollar actividades que busquen la justicia social y la ayuda a los más desfavorecidos**. Estos proyectos de larga duración cuentan con ventajas fiscales porque llevan a cabo una labor que el Estado no es capaz de realizar y, por tanto, suponen una disminución del gasto público.

Según MARTÍN PASCUAL⁹, *“la propia incapacidad del Estado para atender demandas de bienes colectivos que no pueden ser satisfechos por el mercado es una de la principal causa que han influido en la existencia y desarrollo del Tercer Sector”*.

A continuación, analizaremos cada uno de los impuestos en que las fundaciones obtienen beneficios fiscales:

Impuesto de sociedades

Se trata de un impuesto directo que grava los rendimientos **netos** obtenidos.

Expresa GALLEGO GARCIA¹⁰, que *“las razones que en España se esgrimen en favor de la sujeción de las fundaciones al Impuesto sobre Sociedades, se podrían resumir en cuatro ideas: el quebranto del principio de igualdad por el hecho de ser persona jurídica, para evitar ventajas*

⁸ DE JUAN PEÑALOSA J L (1976), “Ponencia en el I Coloquio sobre Entidades sin finalidad lucrativa”, en VVAA, Coloquio sobre Entidades sin finalidad lucrativa, Buitrago (Madrid), Mimeo, pág. 10-11

⁹ MARTIN PASCUAL C (2003). El Régimen Fiscal de las entidades sin fines lucrativos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, pág. 22-23

¹⁰ GALLEGO GARCIA J C (2006) “La no sujeción de las fundaciones al impuesto sobre la renta en Colombia. Visión desde el derecho español” En Dikaion, revista de actualidad jurídica número 15 PP. 272-273

que distorsionen el mercado, para evitar fraudes y, por último, porque poseen capacidad contributiva. En cambio, otros son partidarios de la no sujeción por la inexistencia de un sujeto tributario válido, ya que dicho gravamen recae sobre el fin de interés general de la fundación y, por tanto, no tiene capacidad contributiva”.

Ante esto la doctrina, habla de exención de rentas e ingresos obtenidos por la adscripción a fines de interés general, lo que implica que su capacidad contributiva no sería plena.

Así la Ley 49/2002, instaura un régimen especial de exención teniendo en cuenta las rentas e ingresos que perciben, llevando a cabo un tratamiento fiscal diferente a las sociedades mercantiles, según lo dispuesto en sus artículos 6 a 8.

Una vez determinada la base imponible del impuesto, si resulta positiva será grabada por el tipo del 10%, según el artículo 10 de la Ley 49/2002, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

Es un tributo que grava los siguientes hechos imponibles:

Las transmisiones patrimoniales onerosas: compraventa de bienes muebles o inmuebles, constitución de derechos reales, arrendamientos...

Operaciones societarias de constitución, aumento y disminución de capital, fusión, escisión y disolución de sociedades, así como sobre las aportaciones que efectúen los socios para reponer pérdidas sociales.

Los actos jurídicos documentados: escrituras, actas y testimonios notariales, letras de cambio, anotaciones preventivas practicadas en Registros Públicos...

Se trata de un impuesto íntegramente cedido a las Comunidades Autónomas.

Pues bien, estas operaciones realizadas por fundaciones **quedan exentas de pago** de este tributo.

Impuestos municipales

El impuesto sobre bienes inmuebles (**IBI**) **queda exento para edificios que se dediquen a la enseñanza** por centros docentes acogidos al régimen de concierto educativo. Además, los **inmuebles destinados a actividades sociales no pagarán el IBI**, excepto los utilizados por explotaciones económicas no exentas del impuesto de sociedades.

El impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (**IIVTNU**) grava el aumento de valor de terrenos urbanos cuando se transmite la propiedad en un período máximo de 20 años. **Las transmisiones onerosas llevadas a cabo por una fundación no pagarán este tributo siempre que el terreno esté exento de IBI.** Las fundaciones tampoco pagarán el IIVTNU en las transmisiones a título lucrativo.

Impuesto sobre el valor añadido (IVA)

Las actividades que están exentas del impuesto de sociedades no tienen por qué estarlo también del IVA. Sin embargo, **algunas fundaciones no tributarán el IVA por dedicarse a actividades de carácter social:**

- Protección de la infancia y juventud
- Asistencia a la tercera edad
- Educación especial y asistencia a personas con discapacidad
- Bibliotecas, archivos y centros de documentación.
- Asistencia a minorías étnicas, a refugiados y asilados.
- Acción social comunitaria y familiar.
- Asistencia a ex reclusos y reinserción social.
- Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.
- Práctica del deporte o la educación física.
- Actividades culturales (museos, galerías de arte, teatro, musicales, exposiciones, jardines, zoos, etc...)

CAPÍTULO 4: FORMAS DE FINANCIACIÓN DE LAS FUNDACIONES

El artículo 24 LF enumera las actividades económicas que llevan a cabo las fundaciones, reconociendo la posibilidad de que las fundaciones desarrollen actividades económicas cuando su objeto esté relacionado con sus fines fundacionales o fueran complementarias al mismo, con respeto a las normas de la competencia. Asimismo, las fundaciones pueden participar en sociedades siempre que no se responda personalmente de las deudas sociales. Si dicha participación es mayoritaria deberá ponerse en conocimiento del Protectorado.

PEREZ ESCOLAR¹¹ recogía que, *“a la hora de llevar a cabo su actividad económica, que las fundaciones pueden realizar de forma directa actividades empresariales, siendo las mismas las titulares jurídicas inmediatas de la empresa y las que asuman las repercusiones de esa actividad económica en su esfera patrimonial, o bien pueden participar de una manera indirecta en actividades empresariales a través de la inversión de capital en acciones de sociedades”*.

El ejemplo típico de la segunda modalidad sería la ONCE, ya que se trata de una fundación que tiene como fin primordial la inclusión social de personas con discapacidad y obtiene parte de sus recursos por la venta de productos de juego, que en un principio es algo totalmente ajeno al fin fundacional, pero que supone gran parte de su financiación para lograr los objetivos de dicha fundación.

Asimismo, las fundaciones pueden obtener ingresos a través de los convenios de colaboración y el patrocinio de empresas.

Por convenio de colaboración empresarial en actividades de interés general, se entiende aquel por el cual las fundaciones, a cambio de una ayuda económica para la realización de sus actividades acorde a sus fines, se comprometen a difundir, la participación del colaborador en dichas actividades.

La difusión de la participación del colaborador en el marco de los convenios de colaboración no constituye una prestación de servicios, es decir, no existe operación sujeta a IVA.

¹¹ PEREZ ESCOLAR M (2008). “La actividad económica de las fundaciones. Tensiones legislativas e interés general”. Cizur Menor, Aranzadi, pág. 43 y sucesivas.

4.1. Otras formas de financiación

Hasta aquí hemos visto las diferentes formas que tienen las fundaciones para obtener los medios económicos, que le permiten el desarrollo y financiación de su actividad, iniciando con la dotación fundacional, los convenios de colaboración, el patrocinio de empresas y por supuesto por su propia actividad económica, tal y como hemos analizado en el punto anterior.

Pues bien, otras alternativas de financiación de las fundaciones se deben a las donaciones, siendo de destacar las donaciones a fundaciones vinculadas a partidos políticos y que como recoge el Tribunal de Cuentas, en el año 2012, había una media de más de una fundación partido

Otra forma de obtener financiación las fundaciones, es por medio de la obtención de subvenciones públicas. En España actualmente no llegan al 15% de la financiación por subvenciones. Y ha sido en algunos casos motivo de hundimientos de alguna fundación por el lamentable peso de la mala política y de los vaivenes que provoca. También son causa de la mala imagen que se puede dar de las fundaciones cuando son para los partidos políticos. Baste reseñar que antes de la unificación de los protectorados de ámbito nacional cada ministerio creaba sus registros para controlar “sus” fundaciones y que los demás no supieran de ellas.

Según la jurisprudencia STS 22/11/2004¹², *“las subvenciones se configuran tradicionalmente como una de las medidas que utiliza la Administración Pública para fomentar la actividad de los particulares hacia fines de interés general”*.

En la STS, Sala 3ª, de 18/07/2006, asunto 165/2006¹³, se recuerda que *“...la subvención no responde a una causa “donandi”, sino a la finalidad de intervenir en la actuación del beneficiario a través de unos condicionamientos o de un “modus”, libremente aceptado por aquél. Por consiguiente, las cantidades otorgadas en concepto de subvención están vinculadas al cumplimiento de la actividad prevista. Se aprecia, pues, un carácter condicional en la subvención”*.

El artículo 2 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, BOE número 276, de 18 de noviembre del 2003 (en adelante LGS) define la subvención, como

¹² Sentencia del Tribunal Supremo del 22 de noviembre de 2004.

¹³ Sentencia del Tribunal Supremo, Sala 3ª, de 18 de julio de 2006, asunto 165/2006.

disposición dineraria a favor de personas públicas o privadas, y que cumpla los siguientes requisitos:

- “a) Que dicha entrega no implique una contraprestación directa de los beneficiarios.*
- b) Que la entrega esté sujeta al cumplimiento de un determinado objetivo, debiendo el beneficiario cumplir las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido*
- c) Que la situación financiada tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social.”*

El artículo 5 de LGS, dispone que las subvenciones se establecen, en los términos establecidos en el artículo 3 de la LGS y Reglamento aprobado por el Real Decreto 887/2006, de 21 de Julio y por las normas de derecho administrativo y de forma subsidiaria por las normas de derecho privado.

De este modo la subvención queda configurada como un acto de disposición a título gratuito que podría situarla en la categoría de donación, aunque el TS en su sentencia 27/05/1977, sostiene *“es impensable en el ámbito de la Administración, por contrario a sus fines y a sus orígenes, al menos en actos de liberalidad pura”*, si bien la doctrina civilista sostiene un carácter objetivo sobre los actos gratuitos, no atendiendo al ánimo del que transmite, sino en la falta de existencia de reciprocidad de contraprestaciones; la entidad concedente ha de ser una Administración pública; el objeto de la subvención es una entrega de dinero; el preceptor está obligado a aplicar los fondos recibidos a un objetivo determinado, así el beneficiario debe justificar los gastos realizados para acreditar el cumplimiento del objeto de la subvención y por último, el objetivo a cumplir es un interés público

El importe total por tipología de concesión y por perfil de beneficiario, así como el importe total de las convocatorias según finalidad y por administración, quedarían reflejados en los siguientes gráficos:

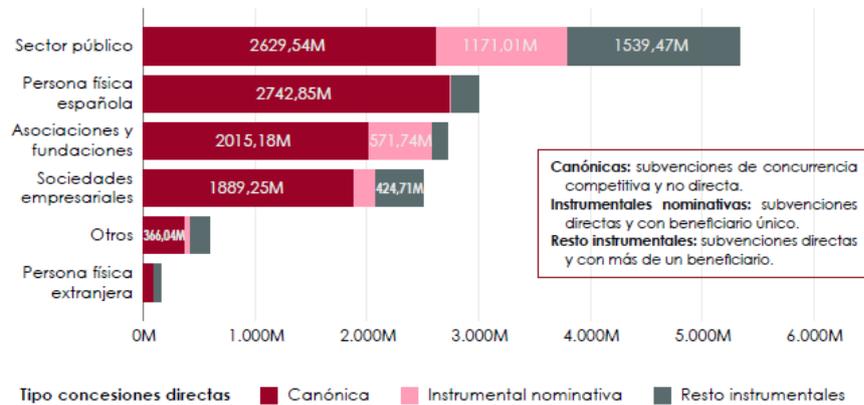


Figura 1: Importe total por tipología de concesión y por perfil de beneficiario

Fuente: www.fundaciones.org

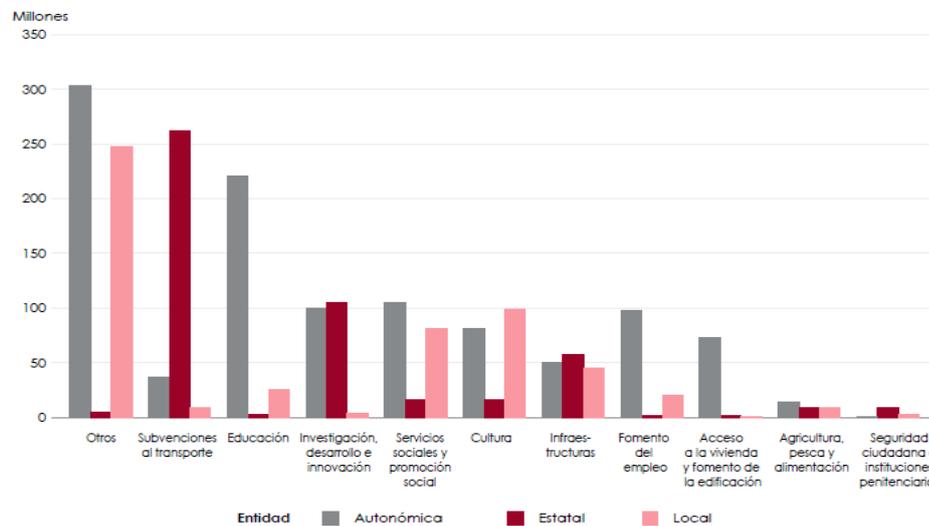


Figura 2: Importe total de las convocatorias instrumentales nominativas según finalidad y por administración

Fuente: www.fundaciones.org

4.2. Procedimiento de concesión de subvenciones

El artículo 22 de la LGS contempla dos formas de procedimiento de concesión de subvenciones, el procedimiento ordinario en régimen de concurrencia competitiva y el procedimiento de concesión directa

En el procedimiento ordinario en régimen de concurrencia competitiva, la determinación del destinatario de la subvención se somete a un procedimiento selectivo, a tenor del artículo 8 LGS, este principio es uno de los que rigen el otorgamiento de subvenciones y por ello, sólo en aquellos casos en que expresamente esté exceptuado por la ley podrán otorgarse subvenciones sin atenerse al mismo, se trata de un régimen que viene a ser una modalidad de concurso, de forma que la determinación del beneficiario queda excluida de la concurrencia y régimen de publicidad en parte.

El procedimiento de otorgamiento de subvenciones por concesión directa es excepcional y sólo pueden concederse de este modo las siguientes subvenciones tal y como dispone el mencionado artículo 22 LGS: Las previstas en los Presupuestos Generales del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales, en los términos recogidos en los convenios y en la normativa reguladora de estas subvenciones. A efectos de lo establecido en el párrafo anterior, se entiende por subvención prevista nominativamente en los Presupuestos Generales del Estado aquella en que al menos su dotación presupuestaria y beneficiario aparezcan determinados en los estados de gasto del Presupuesto. Aquellas reguladas en una norma legal en las que el otorgamiento o cuantía venga impuesta a la Administración y por tanto el procedimiento de concesión resulte de la aplicación de su propia normativa y como dispone en apartado d) de dicho artículo 22 ***“con carácter excepcional, aquellas otras subvenciones en que se acrediten razones de interés público, social, económico o humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública”***.

Resulta, necesario profundizar en cuáles son las características que definen el procedimiento de concesión directa de subvenciones, distinguiéndolo del procedimiento de concurrencia competitiva.

4.2.1. Publicidad y principio de concurrencia

En cuanto al principio de concurrencia, hay que matizar que el elemento que permite distinguir entre concurrencia competitiva y concesión directa no es la falta de concurrencia, sino la ausencia de competición entre los solicitantes y la correlativa ausencia de comparación entre sus solicitudes. Es decir, en el procedimiento de concesión directa la subvención se otorga sin tener en cuenta a los demás, sin que ello obste a que pueda haber más de un beneficiario y que, consecuentemente, haya una convocatoria pública a la que puedan concurrir todos los solicitantes que lo deseen. Cada uno de los solicitantes serán beneficiarios de la correspondiente subvención simplemente con cumplir los requisitos marcados por la norma, con independencia de que haya o deje de haber otros solicitantes y de sus posibles méritos, dado que ellos también recibirán su correspondiente subvención, atendiendo a sus propias características y no a las de los demás.

Es decir, *“habrá concurrencia, pero no comparación entre solicitudes, que es lo que caracteriza la concurrencia competitiva”* J. PASCUAL GARCÍA¹⁴.

Esta resolución individualizada resultaría inviable en el caso de concurrencia competitiva, ya que, hasta que no se cierra el plazo de presentación, es imposible conocer todas las solicitudes presentadas y resolver cuáles deben situarse en los primeros puestos de la lista y, obtener por tanto la subvención.

La ausencia de competición entre los solicitantes y de comparación entre solicitudes conlleva que no sea necesario establecer en sus bases reguladoras los según se recoge en el artículo 17.3 de la LGS *“criterios objetivos de otorgamiento de la subvención y, en su caso, la ponderación de los mismos”*, que si resultan imprescindibles en el caso de subvenciones otorgadas en concurrencia competitiva.

La ausencia de publicidad tampoco es el elemento que caracteriza al procedimiento de concesión de subvenciones ya que en todos los procedimientos de concesión directa en los que haya concurrencia, será necesario dar la oportuna publicidad a fin de que los interesados puedan presentar solicitudes. Es cierto que no siempre habrá publicidad, porque no siempre habrá convocatoria. Así en los supuestos previstos en el artículo 22.2 LGS en los que se admite la concesión directa de subvenciones habrá una norma que implique cobertura a la subvención

¹⁴ J. PASCUAL GARCÍA (2006) *“Régimen jurídico de las subvenciones públicas”*. Madrid: BOE (pág. 274)

correspondiente y que, como no puede ser de otra forma, tendrá que ser objeto de la publicación del Diario Oficial correspondiente. Además, las subvenciones otorgadas en concesión directa igual que las otorgadas por concurrencia competitiva deben incluirse en la Base de Datos Nacional de Subvenciones a los efectos de dar cumplimiento al mandato de transparencia y publicidad (artículo 20 LGS y 8.1 c) Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno).

4.2.2. El carácter extraordinario del procedimiento de concesión directa

El procedimiento de concesión directa se define por su carácter extraordinario y excepcional frente al procedimiento de concurrencia competitiva, que se constituye como el procedimiento ordinario. (Artículo 23 a 28 LGS)

Parece clara la voluntad del legislador que solo quepa la concesión directa de subvenciones en los supuestos previstos en el artículo 22.2 LGS, expresando el Real Decreto 887/2006, de 21 de Julio, por el que se aprueba el Reglamento de la LGS (RGS), cuando afirma *“las subvenciones sólo podrán concederse de forma directa en los casos previstos en el artículo 22.2 LGS”*.

4.2.3. Carácter básico de las normas reguladoras del procedimiento de concesión directa

El carácter extraordinario del procedimiento (art. 22.2 LGS) tiene naturaleza básica¹⁵, es decir el legislador autonómico no puede ampliar las causas que permiten conceder subvenciones de manera directa, ya que de hacerlo implicaría ir contra la voluntad del legislador básico e incurrir en inconstitucionalidad. Sin embargo, varios legisladores autonómicos han hecho interpretaciones más que extensivas de estos supuestos y otros incluso han creado supuestos nuevos.

¹⁵ Sentencia del Tribunal Constitucional 130/2013, de 4 de junio, (ponente Aragón Reyes).

4.3. Subvenciones previstas en el artículo 22 de la LGS

Se trata de un régimen único y homogéneo, común a las tres administraciones territoriales. Sin embargo, existen diferencias entre el Estado y las comunidades autónomas, por un lado, y las entidades locales, por otro.

El legislador, reservaba a las Asambleas Legislativas la posibilidad de acordar la concesión de subvenciones a sujetos concretos de acuerdo de sus decisiones políticas, que, si bien no deben ser la mejor herramienta, lo cierto es que las subvenciones pueden servir como instrumento de redistribución de la riqueza o de generación de un modo de sociedad. Asimismo, pueden existir ciertos acontecimientos singulares (unos juegos olímpicos, una exposición universal, etc.) a lo que se deba apoyar económicamente por entender la consecución de un interés general y para los que no tiene sentido aprobar una convocatoria de subvenciones, cuando se sabe que son los únicos posibles beneficiarios.

Debe destacarse que a diferencia de lo que sucede en el supuesto previsto en el artículo 22.2 c) de la LGS, las Asambleas Legislativas no tienen límites para decidir a quién conceder estas subvenciones. Esto significa, que no es necesario que en las actividades que deseen financiar directamente existan razones especiales de interés público, social, económico o humanitario, siendo el límite a este tipo de decisiones de las Asambleas Legislativas, los principios constitucionales, como el de igualdad o interdicción de la arbitrariedad.

En el caso de las entidades locales es muy diferente. En ellas no existe diferencia entre el sujeto que aprueba el presupuesto y el que establece las subvenciones, fijando sus bases reguladoras, en ambos casos, la persona jurídica es la única, el Pleno de la Corporación. Así el resultado resulta incoherente, ya que la Administración General del Estado o las administraciones autonómicas solo podrán crear subvenciones directas cuando concurren los requisitos del artículo 22.2 c) de la LGS y sin embargo, las entidades locales, además de acudir al artículo 22.2 c) de la LGS, en los mismos términos que el resto de administraciones, tienen la vía, de acudir al artículo 22.2 a) de la LGS, siendo por tanto mayores las limitaciones impuestas a las administraciones estatal y autonómicas que a las administraciones locales para la concesión directa de subvenciones.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 22.2 b) LGS, también pueden concederse directamente, sin necesidad de acudir al procedimiento ordinario, las subvenciones *“cuyo otorgamiento o cuantía venga impuesto a la Administración por una norma de rango legal, igualmente deben admitirse otras normas con rango de ley, como*

decretos legislativos o decretos ley e incluso reglamentos de las cámaras legislativas”, lo que implica la voluntad de legislador estatal hacia el legislador autonómico, habilitando a este último a hacer algo, que, de otro modo, tendría vetado hacer, debiendo respetar este legislador autonómico la propia normativa básica estatal.

El artículo 22.2 c) LGS admite, que puedan concederse directamente: *“con carácter excepcional, aquellas otras subvenciones en que se acrediten razones de interés público, social, económico o humanitario u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública”*, sin embargo, en la práctica administrativa no han tenido nada de excepcionales.

Este apartado contiene la única vía a que la que pueden acudir las administraciones públicas para escapar de la obligación de que todas las concesiones que se concedan en España lo sean a través del procedimiento de concurrencia competitiva, llegando al supuesto de mantener la potestad de concesión directa de subvenciones del que disfrutaban casi de forma ilimitada antes de la aprobación de la LGS.

El precepto es susceptible de interpretaciones restrictivas, propuestas por la doctrina, pero también de interpretaciones muy amplias, que han favorecido las administraciones públicas encargadas de su aplicación, ya que el deseo de la Administración de que todo aquel que se encuentre en una determinada situación o reúna ciertos requisitos pueda recibir la subvención, sin necesidad de comparar su situación con la de otros solicitantes.

La propia jurisprudencia en la STS 14/11/2011¹⁶ (recurso 1/2008, ponente Espín Templado) ha aceptado esta interpretación amplia por parte de la Administración, al no considerar necesario exigir a dicha Administración que justifique la dificultad de acudir al procedimiento ordinario de concesión en concurrencia competitiva, siendo suficiente con que acredite la existencia de la satisfacción de un interés general e incluso aceptando dicha concesión directa por permitir una rápida percepción de las ayudas por parte de los beneficiarios. En la STS 7/11/2016¹⁷ (recurso 271/15. Ponente Díaz Fernández), se recoge lo que permitiría sustituir todos los procedimientos de concesión en concurrencia por procedimiento de concesión directa, lo que no se puede tolerar ya que la propia Administración puede tramitar con rapidez las subvenciones e incluso dispone del procedimiento de tramitación de urgencia.

¹⁶ Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de noviembre de 2011.

¹⁷ Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de noviembre de 2016.

En ocasiones, la concesión directa obedece a una imposición del derecho de la Unión Europea sobre las administraciones nacionales. En otros casos, el Estado, ha contemplado su concesión conforme a lo dispuesto en el artículo 22.2 LGS, siendo los legisladores autonómicos lo que en mayor medida han ampliado los supuestos de concesión directa de subvenciones, yendo más lejos de lo que le permite el legislador básico, sin que se le haya prestado demasiada atención a tales circunstancias.

Los artículos 22 y ss. de la LGS solo tienen carácter supletorio respecto de la normativa reguladoras de las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea, tal como dispone el artículo 6.2 LGS.

Así cuando las administraciones nacionales actúen como Administración de la Unión y concedan subvenciones en ejecución de las distintas políticas comunes, deberán aplicar, en primer lugar, el derecho de la Unión, siendo posible que se haya establecido que tales subvenciones sean otorgadas en régimen de concesión directa, en caso de que la Unión no se pronuncie expresamente sobre la forma que deben ser concedidas, resulta de aplicación la LGS.

La Disposición adicional decimoctava LGS habilita al Gobierno a establecer un régimen especial de concesión de subvenciones en el ámbito de la cooperación internacional, para dar cumplimiento a compromisos internacionales asumidos por el Gobierno. El propio TC parece asumir su existencia ya que cubriría únicamente aquellas subvenciones que sean el desarrollo de la política exterior del Gobierno, estableciéndose como regla general, que también las subvenciones concedidas en esta materia se registrarán plenamente por la LGS y solo de forma excepcional gozarán de un régimen propio y necesario por encontrarnos ante actuaciones que constituyen, en puridad, actos políticos del Gobierno.

El artículo 55 del RGS incorpora también una interesante novedad no prevista en la LGS, en el caso de que finalizado el plazo de presentación de solicitudes en un procedimiento de concurrencia competitiva, el crédito consignado fuera suficiente para cubrir todas las solicitudes presentadas que cumplan los requisitos establecidos y por tanto no sea necesario evaluarlas ni establecer un orden de prelación entre ellas, se procederá a su concesión directa a todos los solicitantes de la subvención.

Existe una forma de crear artificialmente las circunstancias que permiten aplicar el citado artículo 55 y al que la Administración podría acudir, y sería el configurar en la Ley de Presupuestos el crédito al que se impute una determinada subvención como crédito

ampliable. De esta manera se asegura el tener crédito suficiente para atender a todas las solicitudes que se presenten.

Entre las principales deficiencias en materia de concesión de subvenciones, concedidas de forma directa, se distinguen las siguientes:

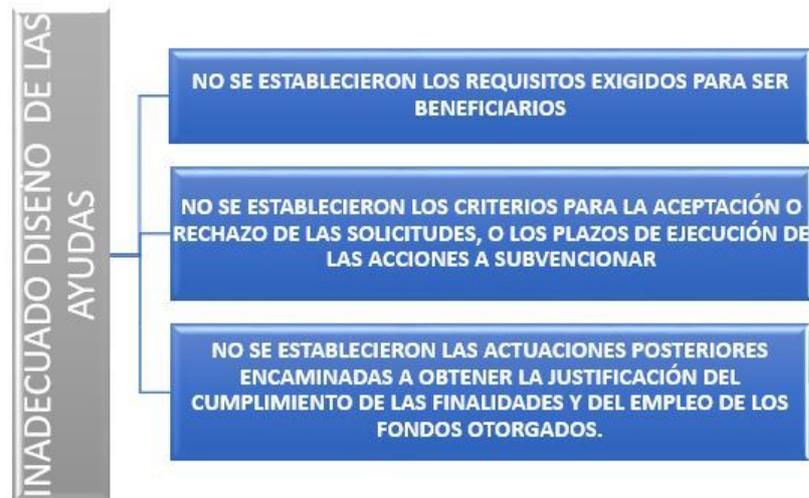


Figura 3: Deficiencias en la concesión directa 1

Fuente: www.reflexionesdeuninterventor.wordpress.com

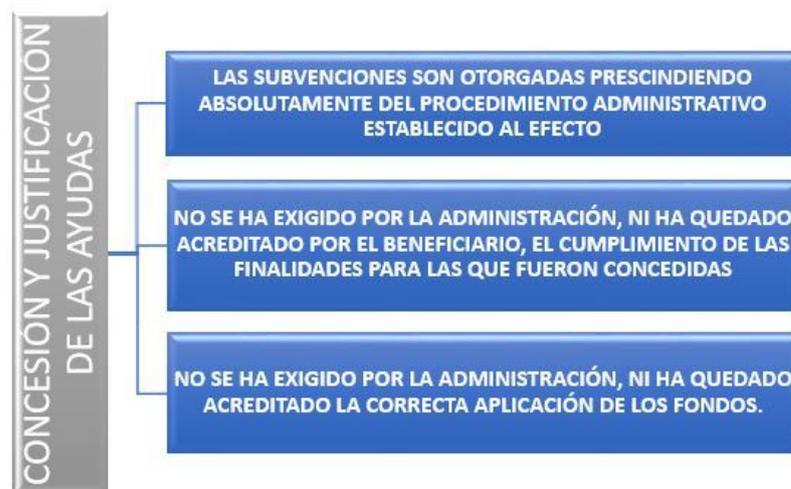


Figura 4: Deficiencias en la concesión directa 2

Fuente: www.reflexionesdeuninterventor.wordpress.com

De este modo al calificar estas ayudas como subvenciones excepcionales, ha dado lugar a un abuso en la concesión por parte de la Administración y ha provocado la concentración de las ayudas en determinadas grupos empresas, zonas geográficas, etc., concediéndose sin acreditar el fin o interés público perseguido por las mismas.

Así el sistema de concesión directa de subvenciones únicamente debe ser viable, si podemos garantizar los siguientes requisitos:



Figura 5: Requisitos de la concesión directa

Fuente: www.reflexionesdeuninterventor.wordpress.com

CAPÍTULO 5: OBLIGACIONES QUE IMPONE LA NORMATIVA PÚBLICA

5.1. Obligaciones de control y seguimiento

5.1.1. Control de las subvenciones públicas

El control de la actividad financiera puede clasificarse desde distintos puntos de vistas:

De acuerdo con el sujeto que lo realiza, podremos hablar de control interno, que se produce cuando el sujeto que lo realiza depende del ente cuyo acto fiscaliza. En la Hacienda del Estado este control es realizado por la Intervención General del Estado (IGAE) o bien de control externo, cuando el sujeto que lo realiza no depende del órgano que fiscaliza y que tiene lugar por medio del Tribunal de Cuentas y el Parlamento.

En opinión de DIAZ ZURRO¹⁸, *“la diferencia entre el control del Tribunal de Cuentas y el efectuado por la IGAE, se manifiesta de forma inicial y de manera muy expresa en lo que atañe al carácter previo de la función interventora que desempeña la IGAE, frente el carácter posterior de la fiscalización que desarrolla el Tribunal de Cuentas”*.

Este control puede realizarse de con anterioridad a la realización del acto, al mismo tiempo que se realiza el acto o cuando el mismo ya ha sido realizado.

Igualmente, ese control puede referirse a la verificación del cumplimiento de las normas que regulan la actividad financiera (legalidad), sobre el funcionamiento económico financiero de los entes controlados o sobre su eficacia, analizando el cumplimiento de objeto en relación con el coste de realización de los mismos.

5.1.2. La Intervención General de la Administración del Estado. IGAE.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 149 LGP *“1. La función interventora se ejercerá por la Intervención General de la Administración del Estado y sus interventores delegados respecto de los actos realizados por la Administración General del Estado, sus organismos autónomos, y las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social”*, disponiendo el artículo 157 LGP que el control financiero tendrá por objeto la verificación de la

¹⁸ DIAZ ZURRO, Alicia *“El control externo visto desde el control interno”* Revista Española de Control Externo número 12-I, 2002, pág. 89-112

situación y el funcionamiento de las entidades del sector público estatal en el aspecto económico-financiero, para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que les rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera y al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y de equilibrio financiero. Estableciéndose el ejercicio de la auditoría pública (art. 163 LGP), sobre los órganos y entidades que integran el sector público estatal.

El artículo 141 LGP en cuanto al control de subvenciones y ayudas establece que la IGAE ejercerá el control sobre entidades colaboradoras y beneficiarios de subvenciones y ayudas concedidas por los sujetos del sector público estatal y de las financiadas con cargo a fondos comunitarios de acuerdo con la, produciéndose dos tipos de controles, la función interventora y el control financiero.

El artículo 44.3 de la LGS, establece que la competencia para el ejercicio del control financiero de subvenciones corresponde a la IGAE, ejerciendo dicho control no sobre la Administración concedente sino sobre los perceptores de la subvención. Dentro de la IGAE la responsabilidad de esta modalidad de control compete a la Oficina Nacional de Auditoría. No obstante, este control también puede ser ejercido por las intervenciones delegadas «en los términos, condiciones y alcance que se determine en cada caso por la IGAE». A su vez el artículo 44.3 señala que *“La competencia para el ejercicio del control financiero de subvenciones corresponde IGAE, sin perjuicio de las funciones que la Constitución y las Leyes atribuyan al Tribunal de Cuentas, y de lo dispuesto en el artículo 6 de esta Ley”*.

El control financiero de las subvenciones tendrá por objeto verificar, según el art. 44.2 LGS, que el beneficiario ha obtenido de manera correcta la subvención solicitada, que esos beneficiarios cumplan con la gestión y la aplicación de sus importes conforme a lo acordado en dicha subvención, la correcta justificación de la subvención recibida por los beneficiarios, la comprobación de que las circunstancias declaradas para la obtención de la subvención son ciertas, es decir, comprobar que el beneficiario cumple los requisitos previstos en la convocatoria de dicha subvención y que posteriormente emplea el dinero recibido para el fin para el que se le ha dado.

Dicha verificación se llevará a cabo mediante el examen de registros contables y de cualquier documentación de los propios beneficiarios, que resulten necesarias en atención a las características especiales de las actividades subvencionadas.

Para llevar a cabo el IGAE su labor, el artículo 46 LGS impone la obligación de prestar colaboración y facilitar cuanta documentación les fuere requerida por parte de las entidades colaboradoras o terceros relacionados con el objeto de la subvención, siendo considerados los funcionarios de la IGAE, serán considerados agentes de la autoridad y deberán guardar la confidencialidad y el secreto de los asuntos que conozcan por razón de su trabajo.

Cuando del desarrollo del control financiero el IGAE detectase la existencia de circunstancias irregulares se puede proponer al órgano que concedió la subvención que exija el reintegro total o parcial e la subvención y que instruya el oportuno expediente sancionador.

5.1.3. El Tribunal de Cuentas

El artículo 4.2 de la Ley Orgánica 2/1982, reguladora del Tribunal de Cuentas, dispone que *«corresponde al Tribunal de Cuentas la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas»*, llevando a cabo dicho Tribunal un control externo de las subvenciones.

El Tribunal de Cuentas se configura en la Constitución como el órgano supremo fiscalizador del sector público y encargado del enjuiciamiento de la responsabilidad contable. Es un órgano colegiado, cuya estructura responde a la doble naturaleza, fiscalizadora y jurisdiccional de sus funciones. Asimismo, dicho Tribunal juzga y hace ejecutar lo juzgado en el ámbito de esa responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de fondos públicos, permitiendo dicho Tribunal conocer al ciudadano la información relevante sobre su actividad a través del portal de transparencia.

El Tribunal de Cuentas es un órgano de control externo, al que también se le atribuye el control de la contabilidad y de la actividad económica y financiera de los partidos políticos, así como las aportaciones que perciban las fundaciones. Depende directamente de las Cortes Generales, si bien disfruta de plena independencia para el ejercicio de sus funciones.

Sus funciones son la fiscalizadora y la jurisdiccional.

CORTELL GINE¹⁹ recogía que *“desde un punto de vista subjetivo, la fiscalización de las subvenciones puede recaer sobre la Administración concedente, los beneficiarios y las entidades colaboradoras”*.

Así señala FERNANDEZ FARRERES²⁰, *“la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas ha estado básicamente circunscrita al control llamado de legalidad..., lo que conlleva importantes limitaciones en este control, que condicionarán un efectivo control de la actividad por medio de subvenciones, si se limita el control exclusivo a su legalidad. De ahí la necesidad de nuevas aperturas de control. Quiere esto decir, con relación a la actividad administrativa otorgando subvenciones, que la fiscalización del Tribunal de Cuentas debe extenderse al análisis y examen, no sólo, de la legalidad de esa acción subvencional sino a la eficacia e, incluso, a la oportunidad de las subvenciones otorgadas”*.

En la fiscalización llevada a cabo por el Tribunal de Cuentas, se plantea la duda de si puede extenderse a la totalidad de las operaciones del beneficiario de dicha subvención o sólo a la actividad o proyecto subvencionado, debiendo la misma limitarse a dos aspectos, que corresponden con la aplicación de los fondos y los resultados obtenidos, sin que sea posible el control fuera de esos extremos, si el perceptor no pertenece al sector público.

En cuanto al deber de colaboración con el Tribunal de Cuentas previstos en el artículo 7 y 30 LFTCu mencionar, que el mismo tiene que sortear múltiples obstáculos para el ejercicio de sus funciones.

Así el beneficiario de la subvención, queda sometido a una multitud de controles, pudiendo ser realizados por el Tribunal de Cuentas Europeo, el Tribunal de Cuentas español, los órganos autonómicos de control externo y la Intervención, lo que puede constituir un grave obstáculo para la gestión de las subvenciones, ya que se pueden generar duplicidades en dicho control, habiéndose alcanzado entre los diferentes organismos unas relaciones de coordinación en cuanto al control externo ejercido por los diferentes Tribunales y órganos

¹⁹ CORTELL GINE, ROBERT P. “El concepto legal de subvenciones y las entidades privadas del sector público”. Revista Española de Control Externo número 32, VOL XI, 2009, pág. 87

²⁰ FERNANDEZ FARRERES, GERMAN “El control de las subvenciones a los particulares por el Tribunal de Cuentas” en El Tribunal de Cuentas en España. VOL I, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pág. 519-522

autonómicos de control (carácter fiscalizador de los mismos) sin olvidar el control interno ejercido por el IGAE dentro de su función interventora.

En cuanto a la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas en materia de subvenciones, la disposición adicional primera de la LGS señala que el régimen de responsabilidad contable en materia de subvenciones será el establecido en la legislación de dicho Tribunal, disponiendo el artículo 49 de la Ley de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas *“La jurisdicción contable conocerá de las pretensiones de responsabilidad que, desprendiéndose de las cuentas que **deben rendir todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos**, se deduzcan contra los mismos cuando, **con dolo, culpa o negligencia graves, originaren menoscabo en dichos caudales.....”***

En estado de cosas, tendremos que delimitar el concepto de responsabilidad contable, definiendo la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, que *“para que exista responsabilidad contable han de concurrir en síntesis los siguientes elementos: a) Daño o perjuicio en los caudales públicos producido por quien tenga a su cargo el manejo, custodia o administración de los mismos, b) Infracción dolosa o con culpa o negligencia grave de las normas reguladoras del régimen presupuestario o de contabilidad y c) Relación de causa a efecto entre la acción u omisión y el daño producido”*.

El propio Tribunal Supremo, reconoció la posibilidad de declarar responsabilidades contables a consecuencia de las infracciones del régimen jurídico aplicable a las subvenciones y el resto de ayudas del sector público, señalando en Sentencia de 22/1996²¹, *“las infracciones cometidas con motivo de la percepción de subvenciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado generan responsabilidad contable determinante de la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública los daños y perjuicios que se hayan causado, pues la responsabilidad deriva del menoscabo de los caudales públicos que son las subvenciones percibidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, menoscabo a su vez causante de una responsabilidad contable que, en cuanto responsabilidad civil, no penal ni administrativa, conlleva la obligación de indemnización los daños y perjuicios causados”*, pronunciándose en igual sentencia STS de 31 de Enero del 2007²².

²¹ Sentencia del Tribunal Supremo 22/1996.

²² Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de enero de 2007.

Así el perceptor de una subvención incurrirá en responsabilidad contable cuando provoque un daño en el erario público por infracción del régimen jurídico aplicable a la subvención que ha recibido, lo que nos lleva a la determinación de tres supuestos: a) llegar a percibir la subvención incumpliendo las condicionales legales exigidas para obtenerla o maquillando aquellas condiciones que le hubieren supuesto su no percepción, c) no haber justificado total o parcialmente la ayuda recibida y c) inversión de la cantidad recibida en fines distintos de aquéllos para lo que se le concedió la subvención.

CUBILLO RODRIGUEZ Y SOLA FERNÁNDEZ²³, afirman que *“no cabe duda, que la infracción de las normas por las que se rige la gestión de fondos públicos desarrollada a través de subvenciones puede generar responsabilidades no sólo penales o administrativas sino también contables y, respecto de estas últimas, se plantea el problema de cuáles son los órganos competentes para exigir las y los cauces formales para declararlas y hacerlas efectivas”*.

Tal y como dispone la normativa reguladora del Tribunal de Cuentas, la responsabilidad contable resulta imputable a aquellas personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos y que en el ejercicio de esas tareas provoquen daños a los mismos por acción u omisión dolosa o gravemente culposa, que a su vez implique una infracción de las normas presupuestarias o de contabilidad, desprendiéndose por tanto que sólo pueden ser sujetos de responsabilidad contable quienes tengan la condición de gestores de fondos públicos, tal y como aclaró la Sentencia de la Sala 3ª del TS de 17 de Abril del 2008

VACAS GARCÍA ALÓS²⁴ afirma *“que la participación en la actividad económica financiera de un ente público hace a la persona, sea o no funcionario público, ser susceptible de ser sujeto de responsabilidad contable, ya que ésta se deriva no de la forma de personación, sino del menoscabo de los caudales públicos”*.

²³ CUBILLO RODRIGUEZ, CARLOS Y SOLA FERNANDEZ, MARIA F “La jurisdicción del Tribunal de Cuentas y el reintegro de subvenciones públicas”, en Crónica 1998-1999 de Asociación de los Cuerpos Superiores de Letrados y Auditores del T. de Cuentas, Madrid, 2000, pág. 66.

²⁴ VACAS GARCÍA ALÓS, LUIS “La responsabilidad contable de los gestores públicos y de los perceptores de subvenciones en la Jurisprudencia” Claves de la jurisprudencia, Reus, Madrid, 2009 pág. 211

Los perceptores de las subvenciones tanto como personas físicas como jurídicas, puede ser responsable contable, tal y como afirma la Sentencia del Tribunal de Cuentas de 01/12/2005²⁵, entre otras.

El reintegro derivado de esta responsabilidad alcanza a la persona física beneficiaria y subsidiariamente a sus socios y en el caso de personas jurídicas disueltas y liquidadas, dicha responsabilidad se transmite a los socios de forma solidaria y hasta el límite de su cuota de liquidación, en el caso de sociedades anónimas y limitadas, pero en los casos de sociedades colectivas, los socios responden sin limitación y de forma solidaria.

En materia de subvenciones, la propia jurisprudencia del Tribunal Supremo admite la doctrina del levantamiento del velo para tratar de corregir los abusos que se producen cuando la personalidad jurídica de la sociedad se utiliza como cobertura para eludir el cumplimiento de obligaciones, consiguiéndose un resultado injusto o perjudicial para terceros y contrario al ordenamiento jurídico, de esta forma se trata de evitar que su uso sirva de cobertura a una actividad defraudadora y se convierta en un vehículo de evasión en la aplicación de las normas o de extensión de la misma a supuestos no contemplados por el legislador.

El perceptor de la subvención deberá proceder al reintegro de la subvención recibida como una medida de devolución a la Hacienda Pública de la cantidad que nunca debió conceder a dicho perceptor, si bien este reintegro no es de carácter sancionador, sino simplemente restablece la lesión patrimonial sufrida en los caudales públicos, sin perjuicio de la responsabilidad penal o administrativa que a su autor se le pueda imputar.

Los artículos 36 y 37 LGS, determinan el reintegro de la subvención obtenida por nulidad de la resolución de concesión o bien por el incumplimiento por el beneficiario de la misma.

Ahora bien, es necesario destacar que la competencia del Tribunal de Cuentas será la determinación de la responsabilidad generada como consecuencia del perjuicio causado a la Hacienda Pública por el manejo no adecuado de los caudales públicos y ese es su límite. La competencia para determinar la nulidad del acto administrativo corresponde a la Administración.

²⁵ Sentencia del Tribunal de cuentas de 1 de diciembre de 2005.

Esta circunstancia hace aflorar el engorroso sistema procesal que tenemos en nuestro país para depurar responsabilidades y como afirma CASANA MERINO²⁶ *“Las diferentes órdenes jurisdiccionales competentes para el enjuiciamiento de tres jurisdicciones en relación con el conocimiento de la responsabilidad contable: la penal, la del Tribunal de Cuentas y la Contencioso Administrativa”*.

En el caso de que la jurisdicción contencioso-administrativa de la del Tribunal de Cuentas llegase a pronunciamientos distintos sería necesario que por vía de ejecución se estableciese de forma coordinada para evitar resultados contrarios a la equidad y al Derecho.

A la cantidad objeto de reintegro habrá que sumarle el interés legal establecido el día en que se consideren producidos los daños (artículo 71.4 LFTCu), si bien si la reclamación de ese reintegro se produce por vía administrativa los artículos 37 y 38 LGS señalan que el beneficiario obligado a dicha devolución deberá ingresar el principal y el interés de demora, es decir, el interés legal del dinero incrementado en un 25%.

En la práctica, los intereses de reintegro de subvenciones reclamados por vía administrativa reclamados mediante la LGS son muy superiores a los reclamados por la jurisdicción contable, ya que esta última aplica dichos intereses como sanción, no como indemnización, sin perjuicio de que dicha jurisdicción contable (Tribunal de Cuentas) traslade las actuaciones al órgano competente para sancionar.

Otra cuestión que abordar es la prescripción, observándose que en vía administrativa (artículo 39 LGS), el derecho de la Administración a exigir el reintegro prescribe a los 4 años, mientras que la LFTCu, establece el plazo de 5 años para la prescripción de las responsabilidades contables.

Para el caso de concurrencia de responsabilidad penal y contable, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 49.3 LFTCu.

²⁶ CASANA MERINO FERNANDO. “Revista española de Derecho Financiero” número 119, 2003, pág. 442-443.

Como menciona MENDIZABAL ALLENDE²⁷ *“La razón de que la responsabilidad civil se determine por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia, desglosándose así la acción civil de la penal, se debe a un reforzamiento de las garantías en orden a la intangibilidad de los caudales públicos”*.

En el campo de las subvenciones, las infracciones contables se consideran delito cuando superan los límites establecidos en el artículo 308 del Código Penal, con pena de prisión de 1 a 5 años y multa hasta séxtuplo de su importe, salvo que se lleve a cabo el reintegro, si la cantidad obtenida supera los 100.000 euros, con pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho de gozar beneficios fiscales o de la Seguridad Social entre tres y seis años. Si la cuantía defraudada no supera los 100.000 euros, pero excede de 10.000 euros, pena de prisión de 3 meses a 1 año o multa del triple de la cuantía defraudada, con pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho de gozar beneficios fiscales o de la Seguridad Social entre 6 meses y 2 años, salvo reintegro.

El propio Tribunal Supremo en su sentencia de 7 de junio de 1999²⁸, estableció que no existía vulneración *del principio “non bis in idem”* por el hecho de que el Tribunal de Cuentas fije la responsabilidad contable en una cantidad distinta que la derivada del delito y que hubiere sido fijada por el juez de lo penal.

El Tribunal Constitucional determina que el principio de non bis in ídem *“impone por una parte la prohibición de que, por parte de las autoridades de un mismo orden y a través de procedimientos distintos, se sancione repetidamente una misma conducta, por entrañar esta posibilidad una inadmisibles reiteración en el ejercicio del “ius puniendi” del Estado y, por otro lado, una prohibición de duplicidad de sanciones administrativas y penales respecto de unos mismos hechos”*.

²⁷ MENDIZABAL ALLENDE, RAFAEL “La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, en el Tribunal de Cuentas en España” VO I. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982, pág. 107

²⁸ Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de junio de 1999.

5.1.4. Sindicatura de Cuentas

La Sindicatura de Cuentas viene regulada en la Ley 6/1985, de 11 de mayo, quedando definida la misma como el órgano al que le corresponde el control externo económico y presupuestario de la actividad financiera de la Generalitat, de los entes locales comprendidos en su territorio y del resto del sector público valenciano, así como de las cuentas que lo justifiquen.

Las funciones de la Sindicatura de Cuentas se extiende a, tres niveles: en primer lugar, y en virtud de la función fiscalizadora, examina y censura la Cuenta General de la Generalitat, así como de las entidades locales; en segundo lugar, y en virtud de la función consultiva, asesora a Las Cortes en las materias y asuntos de su competencia; y, en tercer y último lugar, y en virtud de la función jurisdiccional y por delegación del Tribunal de Cuentas, le corresponde la instrucción de procedimientos jurisdiccionales.

Los órganos de la Sindicatura de Cuentas son:

El Síndico Mayor. Representa a la institución y es el encargado de convocar y presidir las reuniones de los órganos colegiados de la Sindicatura.

El Consejo. Es el órgano supremo de la Sindicatura de Cuentas. Es el órgano que emite el informe sobre la gestión económica del sector público valenciano y sus cuentas y que se elabora cada año.

Los Síndicos. Son quienes investigan y controlan la gestión económica del sector público valenciano y de sus cuentas, debiendo ser Licenciados en Derecho, Ciencias Económicas o Empresariales o Profesores Mercantiles o pertenecer a los Cuerpos de la Administración Pública para cuyo ingreso sea necesaria una titulación académica superior y cuenten con más de diez años de ejercicio profesional.

La Secretaría General. Es quien organiza y dirige los servicios generales de la Sindicatura y quien asesora en materia de contenido jurídico o técnico

Los Auditores, bajo la autoridad de los Síndicos les corresponde la verificación de la gestión económica del sector público valenciano.

La Sindicatura puede actuar por delegación del Tribunal de Cuentas, tanto en materia de fiscalización como en la realización de actuaciones previas a la exigencia de responsabilidades contables, instruyendo los procedimientos correspondientes. Estos



procedimientos tienen como finalidad averiguar la existencia de los incumplimientos en los que hayan incurrido los que tienen a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos y que, por culpa o negligencia grave y con actuaciones contrarias a la normativa, provoquen un perjuicio económico cuantificable y cierto a las administraciones públicas. Una vez finalizados estos procedimientos, la Sindicatura los traslada al Tribunal de Cuentas, que es el órgano competente para enjuiciar la responsabilidad contable.

5.2. Justificación de las subvenciones por parte del beneficiario

5.2.1. Objeto de la justificación

Todo beneficiario de una subvención tiene el deber de “cumplir con las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido”. Así el beneficiario de la subvención tiene que justificar ante el órgano concedente el cumplimiento de esas condiciones, la realización de su actividad y el llevar a cabo la finalidad que determina la concesión de dicha subvención. De este modo, el beneficio se somete a las comprobaciones que efectúe el órgano que le ha concedido la subvención. Esta justificación es de carácter obligatorio y se efectúa de manera documental por el beneficiario de la subvención.

El RGS regula tres modalidades de cuenta justificativa, con aportación de justificantes, con aportación de informe de auditor y cuenta justificativa simplificada.

Cuenta justificativa con aportación de justificantes de gasto, prevista en el artículo 72 RGS:

La cuenta justificativa contendrá, con carácter general, la siguiente documentación: una memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, con indicación de las actividades realizadas y de los resultados obtenidos y una memoria económica justificativa del coste de las actividades realizadas, siendo necesario el certificado de un tasador en el caso de adquisición de bienes inmuebles

No obstante, lo anterior, cuando por razón del objeto o de la naturaleza de la subvención, no fuera preciso presentar la documentación prevista en dicho precepto, las bases reguladoras determinarán el contenido de la cuenta justificativa

Cuenta justificativa con aportación de informe de auditor

Regulada en el artículo 74 del RGS contiene una serie de indicaciones introducidas a instancia de la IGAE sobre la auditoría privada de subvenciones.

Las bases reguladoras de la subvención podrán prever una reducción de la información a incorporar en la memoria económica a que se refiere el apartado 2 del artículo 72 de este Reglamento siempre que la cuenta justificativa vaya acompañada de un informe de un auditor de cuentas inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente



del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, acompañando además una memoria económica abreviada.

Cuando la subvención tenga por objeto una actividad o proyecto a realizar en el extranjero, se entenderá que el auditor será de los ejercientes en el país donde deba llevarse a cabo la revisión, siempre que en dicho país exista un régimen de habilitación para el ejercicio de la profesión y, en su caso, sea preceptiva la obligación de someter a auditoría sus estados contables.

De no existir un sistema de habilitación para el ejercicio de la profesión de auditoría de cuentas en el citado país, la revisión prevista en este artículo podrá realizarse por un auditor establecido en el citado país, siempre que la designación del mismo la lleve a cabo el órgano concedente con arreglo a unos criterios técnicos que garantice la adecuada calidad.

Cuenta justificada simplificada, artículo 75 RGS:

Consiste en una cuenta justificativa simplificada para subvenciones concedidas por **importe inferior a 60.000 euros**. Esta cuenta simplificada debe tener al menos una memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, con indicación de las actividades realizadas y de los resultados obtenidos y una relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad.

El órgano concedente comprobará, a través de las técnicas de muestreo que se acuerden en las bases reguladoras, los justificantes que estime oportunos y que permitan obtener evidencia razonable sobre la adecuada aplicación de la subvención.

Para evitar el riesgo de que unos mismos justificantes se aporten ante diferentes organismos concedentes obteniendo una financiación adicional fraudulenta, la Ley exige la validación y estampillado de justificantes del gasto que permita el control de la concurrencia de subvenciones.

El Reglamento establece que los gastos, deben justificarse con documentos con valor probatorio en el tráfico jurídico mercantil o con eficacia administrativa, en original o fotocopia compulsada, cuando así se haya establecido en las bases reguladoras. Cuando las bases reguladoras así lo establezcan, los justificantes originales presentados deberán marcarse con una estampilla indicando en la misma la subvención para cuya justificación hayan sido

presentados y si el importe del justificante se imputa total o parcialmente a la subvención y además la cuantía que resulte afectada por la subvención.

Asimismo, la realización de la actividad, del gasto o de la inversión puede quedar acreditada, tal como dispone el artículo 78 RGS, de forma indirecta, a través de módulos siempre que se haya previsto en las bases reguladoras de manera diferenciada para cada convocatoria y cumpla con los requisitos impuestos por el artículo 76 RGS.

En este régimen, los beneficiarios tal y como dispone el artículo 78 RGS, presentarán una memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, con indicación de las actividades realizadas y de los resultados obtenidos y una memoria económica justificativa

Asimismo, el artículo 80 RGS, dispone para el caso de que los fondos se encuentren destinados a una finalidad genérica y no sea posible individualizar los gastos financiados con fondos públicos con documentos justificativos, se procederá a la presentación de estados contables donde pueda apreciarse la realización o no de la actividad subvencionada.

El propio RGS dispone que cuando un organismo del sector público estatal percibe de otra entidad del mismo sector una subvención sometida a la LGS, su justificación se hará conforme a lo establecido en la cuenta justificativa simplificada sin que exista el límite máximo de 60.000 euros, si la entidad perceptora esté sometida a control por la IGAE.

El artículo 30.2 LGS determina *“La forma de la cuenta justificativa y el plazo de rendición de la misma vendrán determinados por las correspondientes bases reguladoras de las subvenciones públicas. A falta de previsión de las bases reguladoras, la cuenta deberá incluir declaración de las actividades realizadas que han sido financiadas con la subvención y su coste, con el desglose de cada uno de los gastos incurridos, y su presentación se realizará, como máximo, en el plazo de tres meses desde la finalización del plazo para la realización de la actividad.”*

El beneficiario además está obligado a conservar los documentos justificativos en cualquier soporte puesto que pueden ser objeto de operaciones posteriores de comprobación y control.

Por tanto, el beneficiario debe cumplir, tanto con las condiciones de fondo que determinan su derecho a la subvención, como las condiciones formales referidas al modo y tiempo de acreditar las mismas. Cualquier incumplimiento meramente formal puede llevar

aparejada la exigencia del reintegro de la subvención recibida, tal y como dispone el artículo 37 c) de la LGS *“Incumplimiento de la obligación de justificación o la justificación insuficiente, en los términos establecidos en el artículo 30 de esta ley, y en su caso, en las normas reguladoras de la subvención”*.

Como señala la Sentencia de 15 de abril del 2015 de la Audiencia Nacional (rec 311/2014)²⁹ *“debe subrayarse que en el manejo de fondos públicos demanda una rigurosa justificación y acreditación de la aplicación y destino a tales fondos, que garantice el correcto cumplimiento de los fines que justificaron la subvención. Por ello, la falta de cumplimiento de los requisitos documentales determinados en la forma convocante, determina como consecuencia que no se tenga por justificado y aplicado en forma el gasto”*.

La doctrina del TS ha fijado reiterada doctrina referida a dicho incumplimiento de requisitos formales, y así la STS de 7 de Julio del 2005 (RJ 2005/5170)³⁰ señala que *“han de cumplirse las condiciones de fondo, pero también han de cumplirse las condiciones formales que establezcan relativas al tiempo y forma de la acreditación y ese cumplimiento incumbe acreditarlo a la actora, que en el caso de autos, aun cuando se acepte su cumplimiento respecto del fondo, no lo hizo respecto de los requisitos formales”*

5.2.2. Procedimiento de comprobación de subvenciones

Verificada la presentación por el beneficiario de la documentación exigida, el artículo 32 de la LGS dispone que *“el órgano concedente comprobará la adecuada justificación de la subvención, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención”*.

La Administración no puede solicitar de forma discrecional las justificaciones, que no han sido regladas con anterioridad en la propia norma reguladora de convocatoria de la subvención.

Ya presentada la justificación por el beneficiario de la subvención, el órgano concedente lleva a cabo su comprobación con arreglo a sus bases reguladoras, revisando la documentación que obligatoriamente deba aportar el beneficiario.

²⁹ Sentencia de 15 de abril del 2015 de la Audiencia Nacional (rec 311/2014)

³⁰ Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de Julio del 2005 (RJ 2005/5170).

Para el caso de incumplimiento de las obligaciones establecidas con motivo de la concesión de la subvención, dispone el artículo 91 RGS, el beneficiario procederá al reintegro total o parcial, según los criterios de las bases reguladoras de la subvención.

Los órganos concedentes no realizan sólo una comprobación formal de la justificación, si no que van allá, comprobando la realización de la actividad y el cumplimiento del fin público comprometido por el beneficiario de dicha subvención. El propio órgano gestor elaborará un plan anual que indique el alcance de la comprobación, ya que la misma puede tener un carácter general o parcial, dependiendo si comprende todas las subvenciones concedidas o sólo una muestra de las concedidas.

La propia Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas establece que la justificación de las subvenciones acredita que los fondos públicos se han aplicado a los fines para los que fueron concedidos y demostrar efectivamente el logro de los resultados obtenidos.

Es necesario resaltar que la normativa que establece las subvenciones no regula las actuaciones que el órgano gestor pueda realizar para comprobar la veracidad de lo declarado por el beneficiario, ni siquiera queda regulado el procedimiento que debe seguir dicho órgano en el ejercicio de sus funciones, ahora bien, entendiendo que dichas comprobaciones deben respetar determinados derechos del beneficiario de la subvención, para evitar una excesiva discrecionalidad de la Administración.

En este sentido, en ausencia de disposición expresa sobre el tema, se tendrá que aplicar de manera supletoria las normas de Derecho Administrativo y de Derecho privado, aplicando las normas sobre el procedimiento administrativo, Ley 30/1992, de 26 de noviembre.

Importada de la legislación tributaria, la comprobación de valores es la forma de verificación tanto a nivel formal como material de la subvención concebida, regulada en el artículo 33 LGS que dispone que la Administración podrá comprobar el valor de mercado de los gastos subvencionados, en relación con los precios medios del mercado, por la cotización en mercados nacionales y extranjeros, dictamen de peritos o cualquier otro medio de prueba admitido en Derecho.

Este procedimiento de comprobación tiene la misma estructura que la establecida en la Ley General Tributaria, se inicia con comunicación de la administración concedente, si el valor determinado por la Administración no corresponde con el declarado por el beneficiario

de la subvención, con un plazo de alegaciones, debiendo contener por parte de la Administración una propuesta motivada de regularización.

Finaliza la comprobación, el órgano competente debe terminar el procedimiento con un acto administrativo en el que haga constar la adecuación de la subvención a los objetivos propuestos, o en caso contrario la existencia de un incumplimiento total o parcial y la necesidad de iniciar un procedimiento de reintegro de la subvención; pero, la LGS permite al beneficiario promover tasación pericial contradictoria que paraliza la suspensión de la ejecución el procedimiento resuelto y del plazo para interponer recurso contra éste.

De esta forma, tal como preceptúa el artículo 33.4 LGS, si la diferencia entre el valor comprobado por la Administración y la tasación practicada por el perito del beneficiario es inferior a 120.000 euros y al 10 por ciento del valor comprobado por la Administración, la tasación del perito del beneficiario servirá de base para el cálculo de la subvención. En caso contrario, entrará en juego un tercer perito, que servirá de base para la determinación del importe de la subvención.

El órgano concedente de oficio puede acordar la suspensión de abonos o por propuesta de la IGAE, la Comisión Europea o el organismo pagador, en relación con las cantidades pendiente de pago al beneficiario, sin superar los límites que fije la resolución del inicio del expediente de reintegro, con los intereses de demora.

5.2.3. Medida cautelar de retención de pagos

Esta medida cautelar obviamente se adoptará en el caso de que existan indicios racionales que hagan pensar la imposibilidad de obtener dicho reintegro o si el mismo pudiera verse frustrado, por observar que el beneficiario lleva a cabo actos de ocultación o disposición de sus bienes. Esta medida tiene carácter excepcional y por tanto debe valorar el perjuicio que en su caso podría causar al beneficiario.

5.2.4. Fase recaudatoria del reintegro

A falta de regulación especial por la LGS en esta materia, acudiremos a lo dispuesto en la Ley General Presupuestaria y en el Reglamento General de Recaudación.



Tal y como dispone el Reglamento, el procedimiento de recaudación tiene dos fases: el voluntario y el de apremio.

El periodo voluntario se inicia tras la notificación al beneficiario, por el órgano que ha concedido la subvención de la resolución que ha declarado la procedencia de reintegro y caso de no conseguirse, el órgano concedente dará traslado a la Agencia estatal para la Administración Tributaria, dando inicio al periodo de apremio, del que se encargará la citada Agencia.

En el caso de existir garantías para pagos a cuenta o anticipos el procedimiento de cobro podrá dirigirse contra quienes las hubieran prestado.

5.3. Contratación pública

El concepto de poder adjudicador se refiere a aquellos entes con competencia para la adjudicación de contratos administrativos.

Este concepto procede del Derecho comunitario, siendo la jurisprudencia y las directivas de la Unión Europea las que han definido este término.

Así la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directrices del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26/02/2014, en su artículo 3, apartado 3

“Se considera poderes adjudicadores, a efectos de esta Ley, las siguientes entidades:

- a) *Las Administraciones Públicas.*
- b) ***Las fundaciones públicas.***
- c) *Las Mutuas colaboradoras con la Seguridad Social.*
- d) ***Todas las demás entidades con personalidad jurídica propia distintas de las expresadas en las letras anteriores que hayan sido creadas específicamente para satisfacer necesidades de interés general que no tengan carácter industrial o mercantil, siempre que uno o varios sujetos que deban considerarse poder adjudicador de acuerdo con los criterios de este apartado 3, bien financien mayoritariamente su actividad; bien controlen su gestión; o bien nombren a más de la mitad de los miembros de su órgano de administración, dirección o vigilancia.***
- e) *Las asociaciones constituidas por las entidades mencionadas en las letras anteriores”.*

De este modo y de conformidad con la interpretación sostenida por el Tribunal europeo, determinadas entidades de Derecho privado que reúnan una serie de características deben ser consideradas “organismos de Derecho público” a efectos de la normativa comunitaria, prescindiendo de la base pública o privada de la entidad y centrándose en su actividad y en el control al que se encuentra sometida. El criterio por tanto determinante será la función del ente, más que el procedimiento de su creación o la forma jurídica de cobertura, siendo esta forma jurídica de la entidad totalmente irrelevante. El estatuto de Derecho privado de la entidad no constituye un criterio excluyente sin más, que lo excluya de las Directivas comunitarias. Ello es así porque el legislador comunitario no conoce la diversidad de entes que pueden coexistir en un Estado miembro y por tanto ha sido necesario determinar de forma genérica su aplicación.

Los requisitos que tienen que concurrir para que una entidad sea considerada poder adjudicador han de ser interpretados de una forma común y uniforme para todos los Estados miembros, dado que los mismos son parte del Derecho comunitario y por tanto existe una prevalencia de la interpretación comunitaria frente a la nacional.

5.3.1. Las fundaciones del sector público

A la vista de lo expuesto, procede entrar a abordar con detalle las fundaciones desde el punto de vista de la contratación pública y, para ello analizaremos los dos requisitos que han de concurrir para que una fundación pueda ser considerada entidad del sector público, “aportación” y “patrimonio fundacional con carácter de permanencia”.

Recordemos que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3.1, e) de la Ley de Contratos del Sector Público, considera que forman parte del sector público:

“Las fundaciones públicas. A efectos de esta Ley, se entenderá por fundaciones públicas aquellas que reúnan alguno de los siguientes requisitos:

1.º Que se constituyan de forma inicial, con una aportación mayoritaria, directa o indirecta, de una o varias entidades integradas en el sector público, o bien reciban dicha aportación con posterioridad a su constitución.

2.º Que el patrimonio de la fundación esté integrado en más de un 50 por ciento por bienes o derechos aportados o cedidos por sujetos integrantes del sector público con carácter permanente.

3.º Que la mayoría de los derechos de voto en su patronato corresponda a representantes del sector público”.

En dicho precepto legal se hace referencia al concepto de “aportación”, concepto más amplio que el de dotación y que según señala GARCIA ANDRADE³¹, “la aportación parece comprender cualquier negocio jurídico o acto que contenga por resultado un enriquecimiento económico para la fundación”.

³¹ GARCIA ANDRADE GOMEZ J “Fundaciones de la Administración Pública”. MUÑOZ MACHADOS “Comentarios a las leyes de fundaciones y mecenazgo”. Madrid, lustel. 2005 pág. 680

La normativa de contratación pública hace referencia del verbo “constituir”, de lo que se deduce que una fundación nacida como pública debe extinguirse como pública, aunque reciba posteriormente aportaciones que puedan cambiar su mayoría pública. Sin embargo, una fundación constituida con fondos privados puede pasar a ser pública, cuando las aportaciones subsiguientes destinadas al patrimonio fundacional sean públicas de una manera mayoritaria.

En cuanto al “patrimonio fundacional”, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 de la LF, está compuesto por los bienes, derechos y obligaciones con valor económico que integran la dotación, así como los que adquiera la fundación con posterioridad a su constitución, siendo necesario analizar para determinar si la fundación debe o no ser considerada entidad del sector público, a efectos de contratación pública el carácter “permanente” del patrimonio fundacional y la referencia a los verbos “aportación” o “cesión” al que alude el artículo 3.1 e) Ley de Contratos del Sector Público, siendo necesario traer a colación lo dispuesto en el artículo 16 del Reglamento de fundaciones de competencia estatal, cuando dispone:

“El patrimonio de la fundación está formado por los siguientes bienes, derechos y obligaciones susceptibles de valoración económica:

*a) La dotación, integrada por la dotación inicial aportada por el fundador o por terceras personas, por los bienes y derechos de contenido patrimonial que durante la existencia de la fundación se aporten en tal concepto por el fundador o por terceras personas, y por los bienes y derechos que se afecten por el patronato, **con carácter permanente**, a los fines fundacionales.*

En el caso de enajenación o gravamen de bienes y derechos de la dotación, se conservarán en ésta los bienes y derechos que vengan a sustituirlos y se integrará en ella la plusvalía que hubiera podido generarse.

*b) Los bienes y derechos directamente vinculados al cumplimiento de los fines fundacionales, **sin carácter permanente**, por declaración expresa de su aportante, por acuerdo del patronato o por resolución motivada del protectorado o de la autoridad judicial.*

c) Los demás bienes y derechos y las obligaciones que adquiera la fundación en el momento de su constitución o con posterioridad” y por tanto diferencia entre el carácter permanente o no de los bienes integrantes del patrimonio fundacional.

Ahora bien, la sola circunstancia de que una fundación reciba mayoritariamente subvenciones públicas no lleva per se, a que esa entidad debe configurarse como del sector público a efectos de contratación, ya que requiere del requisito adicional, de que se realice con carácter de permanencia.

A la vista de lo expuesto, hemos de concluir que cuando la fundación cumple con los requisitos antes explicados de “aportación” o de “patrimonio fundacional con carácter de permanencia”, se debe incluir a la misma, a efectos de contratación pública, debiendo incluirse en el sector público y por tanto sujeto a la Ley de Contratos del Sector Público.

Las fundaciones del sector público son entidades de Derecho privado sometidas a las reglas del Derecho Civil, y, por tanto, no forman parte de las entidades institucionales de la Administración, ni son Administración Pública, sin perjuicio de que, para determinadas normas administrativas, como el caso de la contratación pública que estamos analizando sean consideradas entes del sector público. Las fundaciones del sector público no tienen potestades públicas, sólo realizan actividades relacionadas con competencias de entidades públicas y por tanto no gozan de la posición de privilegio que estaría una Administración Pública. Esta tesis ha sido respaldada por la STS de 27/04/2005³² y por propia Audiencia Nacional en Sentencia de 02/12/2009³³ y 04/5/2011³⁴. El hecho de que estas entidades satisfagan intereses de carácter general, comunes a los de la Administración Pública, y que las aportaciones fundacionales o su patrimonio sean públicos, no determina que deban ser consideradas entidades de Derecho Público.

Así SANTAMARIA PASTOR³⁵ sostiene que *“la discusión acerca de si un ente es privado o público carece de sentido, pues lo relevante es determinar en cada relación jurídica el tipo de norma, pública o privada, que se aplica”*.

Por otro lado, no hay que olvidar que las entidades privadas del sector público no están exentas de controles públicos, en materia de presupuestos, contabilidad, fiscalización por el IGAE y por el Tribunal de Cuenta e incluso de contratación pública.

³² Sentencia del Tribunal supremo de 27 de abril de 2005.

³³ Sentencia de la Audiencia Nacional de 2 de diciembre de 2009.

³⁴ Sentencia de la Audiencia Nacional de 4 de mayo de 2015.

³⁵ SANTAMARIA PASTOR JA “Principios de Derecho Administrativo General” Madrid, Iustel. 2004. pág. 392.

En cuanto a la posibilidad de que estas fundaciones puedan desarrollar actividades económicas, cuyo objeto esté relacionado con los fines fundacionales o sean complementarias o accesorias, se estará a lo dispuesto en el artículo 24 de la LF, antes citado, quedando claro el reconocimiento de la libertad de actuación de las fundaciones en el ejercicio de actividades mercantiles e industriales, sin perjuicio del establecimiento de una serie de controles y garantías, debiendo respetarse en todo momento que el fin empresarial esté subordinado, al interés general que debe presidir la constitución de una fundación. Así GARCIA DE ENTERRÍA³⁶ sostiene que *“la fundación de empresa es perfectamente lícita siempre que sea compatible con el interés general”*.

Como ya hemos visto con anterioridad, las fundaciones sean públicas o privadas, se someten a un control por parte de la autoridad pública, a través del Protectorado, que tiene el objeto de velar que estas entidades satisfagan, los intereses generales que representan la voluntad de su fundador, quedando sometidas igualmente a un control público las fundaciones del sector público.

5.3.2. Las fundaciones privadas como poderes adjudicadores

Este tipo de fundaciones no pueden incluirse en la letra e) del artículo 3.1 de la Ley de Contratos del Sector Público, debiendo abordar el estudio sobre si las fundaciones privadas deben o no ser consideradas antes del sector público e incluso poderes adjudicadores, no Administración Pública.

Pues bien, el hecho de que estas fundaciones privadas no aparezcan expresamente citadas en el apartado e) del artículo 3.1 antes mencionado, no significa el no poder incluirlas en el apartado j) *“Cualesquiera entidades con personalidad jurídica propia, que hayan sido creadas específicamente para satisfacer necesidades de interés general que no tengan carácter industrial o mercantil, siempre que uno o varios sujetos pertenecientes al sector público financien mayoritariamente su actividad, controlen su gestión, o nombren a más de la mitad de los miembros de su órgano de administración, dirección o vigilancia”*.

³⁶ GARCIA DE ENTERRÍA E, “Constitución, fundaciones y sociedad civil” Área de Derecho Civil de la Facultad de Derecho de la Universidad de Zaragoza” Estudios de Derecho civil en homenaje al profesor Dr. José Luis Lacruz Berdejo” Vol. I Barcelona Bosch 1992, pág. 367.

Por tanto, ante la presencia de una fundación minoritariamente pública, en cuanto a la aportación o patrimonio fundacional e incluso ante una fundación privada, que realice actividades de interés general que como menciona dicho precepto, no tenga carácter industrial o mercantil y controlada por un poder público, deberá ser integrante del sector público y por tanto con poderes adjudicadores, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3.3 letra d).

En cuanto al primero de los requisitos establecidos en el apartado h) antes transcrito, debemos recordar que las fundaciones por imperativo constitucional y legal, se deben al interés general de carácter no industrial o mercantil de su actividad fundacional, tal y como al principio de este trabajo ha quedado analizado, sin embargo, el punto crítico lo encontramos en el tipo de control que ejercen los poderes públicos sobre estas fundaciones privadas, ya que el mismo a diferencia de las fundaciones públicas no viene impuesto por ley.

De este modo si en el Patronato de la fundación, la mayoría de los miembros son designados por alguna entidad del sector público, la fundación deberá ser considerada poder adjudicador.

En cuanto a su financiación pública. Las fundaciones sean total o mayoritariamente privadas que reciban subvenciones públicas que representen más de la mitad de sus ingresos, deberán ser consideradas poder adjudicador y someterse a la normativa de contratación pública en su actividad contractual mientras perdure esa financiación pública mayoritaria.

En cuanto a su gestión o toma de decisiones, debe existir una influencia dominante de la administración en las decisiones de la entidad y en su gestión a través del Protectorado

5.3.3. Contratos de los poderes adjudicadores

Como ha quedado claro, las fundaciones son poderes adjudicadores en las condiciones expuestas con anterioridad, pero no tienen la condición de Administración Pública.

Cuando los contratos a celebrar por los poderes adjudicadores estén sujetos a regulación armonizada (artículos 19 y 23 de la Ley 9/17) se aplicará las normas previstas con carácter general para los contratos de la Administración Públicas, en el artículo 115 y siguiente de la mencionada Ley. En cambio, cuando el contrato no esté sujeto a regulación armonizada, deben cumplirse lo dispuesto en el artículo 318 Ley Contratos del Sector Público:

“Los contratos de valor estimado inferior a 40.000 euros, cuando se trate de contratos de obras, de concesiones de obras y concesiones de servicios, o a 15.000 euros, cuando se trate de contratos de servicios y suministros, podrán adjudicarse directamente a cualquier empresario con capacidad de obrar y que cuente con la habilitación profesional necesaria para realizar la prestación objeto del contrato. Los contratos de obras, concesiones de obras y concesiones de servicios cuyo valor estimado sea igual o superior a 40.000 euros e inferior a 5.225.000 euros y los contratos de servicios y suministros de valor estimado superior a 15.000 euros e inferior a 209.000 euros, se podrán adjudicar por cualquiera de los procedimientos previstos en la Sección 2.ª del Capítulo I del Título I del Libro Segundo de la presente Ley, con excepción del procedimiento negociado sin publicidad, que únicamente se podrá utilizar en los casos previstos en el artículo 168.”

5.4. Transparencia y publicidad

La Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno (en adelante, LT), tiene como objeto, conforme a lo dispuesto en el artículo 1 de la misma *“ampliar y reforzar la transparencia de la actividad pública, regular y garantizar el derecho a la información relativa a aquella actividad y establecer las obligaciones de buen gobierno que deben cumplir los responsables públicos, así como las consecuencias derivadas de su incumplimiento”*. Dicha ley de transparencia permitió a los ciudadanos acceder a la información pública y exigir una mayor claridad de las Administraciones Públicas y en consecuencia, de los responsables públicos, suponiendo el ejercicio efectivo del artículo 20.1 d) de la Constitución Española.

Hasta su aprobación en el 2013, España era uno de los pocos países de Europa que no tenía materia que regulara esta materia. Con su aprobación, se creó el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, como órgano independiente que lleva a cabo actividades para fomentar la transparencia y controlar el cumplimiento de la ley y por otro lado se creó el Portal de la Transparencia, sitio web donde se recoge la información pública institucional, normativa y económica y a la que tiene acceso el ciudadano, en el ejercicio de su Derecho de Acceso a la Información Pública.

La LT, deberá ser aplicada conforme a lo dispuesto en el apartado h del artículo 2 de dichas Ley a *“las fundaciones del sector público previstas en la legislación en materia de fundaciones”* y cuando las mismas cumplan alguno de los requisitos que enuncia el artículo 3 de dicha Ley, es decir, *“Las entidades privadas que perciban durante el período de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros o cuando al menos el 40 % del total de sus ingresos anuales tengan carácter de ayuda o subvención pública, siempre que alcancen como mínimo la cantidad de 5.000 euros”*. Entendiéndose por fundación pública aquella en las que la aportación para su constitución procede, en su mayoría, de entidades públicas.

Así, cuando las fundaciones no reciben subvenciones públicas (casi el 80%), no hay obligación de publicitar, si bien no cabe duda de que para poder conseguir una mejor imagen de la misma y del proyecto que representan, sería conveniente dicha publicidad.

La transparencia en una fundación se inicia desde el momento en que la misma en su funcionamiento, se adapta a las normas reglamentadas y a la burocracia existente, para dar un

nuevo salto cuando la misma identifica una conveniencia operativa de la misma, llevando a realizar acciones en este campo que le van a implicar ventajas para organizar nuevas fuentes de financiación y a partir de ahí incorporar una cultura de transparencia de la entidad.



Figura 6: Recorrido hacia la transparencia

Fuente: adaptado de Vidal y Grabulosa (2008)

Así podemos resumir los principios de transparencia de una fundación:

a) Principio de funcionamiento y regulación del órgano de gobierno. Necesidad de que el órgano de gobierno de la fundación asuma su responsabilidad, como responsable de velar por el cumplimiento de los fines fundacionales, por medio de una gestión eficiente y honesta de los recursos. Publicando los contratos celebrados con la Administración pública, las subvenciones públicas recibidas, con indicación de su importe, objetivo y finalidad, etc.

b) Principio de claridad y de publicidad del fin social. El tener un fin claro y público es vital para la toma de decisiones, el diseño de programas y la atracción de posibles colaboradores.

c) Principio de planificación de su actividad con existencia de sistemas internos de evaluación y mejora de resultados dentro de la misma entidad. Todo ello no llevará a poder medir el impacto social de la actividad.

d) Principio de comunicación fiel de la información. Es un indicador de hasta qué punto la organización está en contacto con la sociedad y sus necesidades. La veracidad y detalle de la información es un fiel reflejo del talante transparente y responsable de la fundación. Por otro lado, esta estrategia de comunicación facilitará el éxito de las acciones de captación de colaboraciones y recursos.

e) Principio de transparencia de su financiación, en aras a conocer los cauces de financiación de sus actividades.

f) Principio de control de la utilización de los fondos obtenidos. Entre los objetivos de este principio se encuentra el dar publicidad a lo que realmente gasta la fundación en su dirección y gestión, en sus actividades y en captación de recursos.

g) Principio del cumplimiento de la normativa aplicable a nivel contable, como ante hemos explicado.

La consecución del reto expuesto implica desarrollar mecanismos que favorezcan esta transparencia, dentro de un entorno que valore la misma. Es un tema complejo y en constante evolución, que va vinculado a los valores de la fundación. El rendir cuentas a la sociedad mediante una información transparente debe quedar incorporado a la propia cultura de la organización y la manera habitual de funcionar de la entidad.

Habitualmente, existe una gran confusión entre el término transparencia y el de rendición de cuentas. Pues bien, la transparencia es una actitud y una disponibilidad real de dar información tanto a iniciada propia como ajena, siendo la rendición de cuentas, sin embargo, una parte de la transparencia y supone la explicación de diferentes aspectos organizativos ante las expectativas de diversas partes interesadas.

Con relación a la publicidad activa, las fundaciones que cumplan los requisitos estarán obligadas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de la LT, debiendo publicar de forma periódica la información relevante de la fundación en sedes electrónicas o páginas web de forma clara, instaurando mecanismos para facilitar su accesibilidad y localización, incluso para personas con discapacidad en formato adecuado

La propia Ley, aclara que, en el caso de tratarse de fundaciones con un presupuesto inferior a 50.000 euros, el cumplimiento de las obligaciones impuestas por esta Ley podrá realizarse por medios electrónicos puestos a su disposición por la Administración Pública de la que provengan la mayor parte de las ayudas o subvenciones públicas percibidas.

Uno de los logros más importantes de la LT, es la previsión por el legislador de la tipificación del incumplimiento de la obligación de publicidad activa como conducta infractora susceptible de sanción, ya que el incumplimiento reiterado de las obligaciones de publicidad activa tendrá la consideración de infracción grave a los efectos de aplicar a sus responsables el régimen disciplinario previsto en el artículo 31 de LT, iniciándose de oficio el procedimiento sancionador (bien a propuesta del órgano competente e incluso por denuncia de los ciudadanos) por vía administrativa y sin perjuicio de poner en conocimiento de los hechos al



Tribunal de Cuentas para la incoación en su caso del oportuno procedimiento de responsabilidad contable.

“El órgano competente para ordenar la incoación será:

a) Cuando el alto cargo tenga la condición de miembro del Gobierno o de Secretario de Estado, el Consejo de Ministros a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

b) Cuando los presuntos responsables sean personas al servicio de la Administración General del Estado distintas de los anteriores, el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

c) Cuando los presuntos responsables sean personas al servicio de la Administración autonómica o local, la orden de incoación del procedimiento se dará por los órganos que tengan atribuidas estas funciones en aplicación del régimen disciplinario propio de las Comunidades Autónomas o Entidades Locales en las que presten servicios los cargos contra los que se dirige el procedimiento.

En los supuestos previstos en las letras a) y b) del apartado anterior, la instrucción de los correspondientes procedimientos corresponderá a la Oficina de Conflictos de Intereses. En el supuesto contemplado en el apartado c) la instrucción corresponderá al órgano competente en aplicación del régimen disciplinario propio de la Comunidad Autónoma o Entidad Local correspondiente”.

Las resoluciones que se dicten en aplicación del procedimiento sancionador regulado en este título serán recurribles ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo.

Es de destacar que Ley 50/2002 de Fundaciones, establece expresamente que las fundaciones deben suministrar información relativa a un plan de actuación acorde con sus objetivos, así como información financiera como el libro diario, libro de inventario y cuentas anuales, debiendo destacar que, dentro de éstas últimas, la memoria además de ser un documento que amplía la información, favorece la transmisión de la información relevante sobre la entidad. La memoria debe incluir información sobre las actividades fundacionales, las modificaciones en los órganos de gobierno, dirección y representación, las acciones acordes al cumplimiento de su plan de actuación, detalle de los recursos empleados en sus acciones, etc.

Asimismo, la Ley 38/2003 General de Subvenciones, exige una documentación básica para la concesión de las mismas. Exigiendo la declaración de las cuentas anuales, los libros

contables, el informe de auditoría, las actividades realizadas con el capital de la subvención, coste y desglose de gastos, así como la difusión pública de las actuaciones subvencionadas.

La normativa legal se centra básicamente en el área económica y financiera de las fundaciones, sin embargo, la transparencia debería de cubrir otras áreas como la actividad, recursos humanos, estratégica, directiva, etc., como se indica en el siguiente gráfico, para cubrir la laguna legal existente en esta materia, lo que hace que determinadas fundaciones lleguen a crear sus propios códigos de conducta, ética y buenas prácticas, guías, etc. de carácter voluntario que garantiza la eficiencia de la entidad en cuanto a su gestión, y que a su vez sirven como controladores para evitar que el concepto de transparencia se desvirtúe.

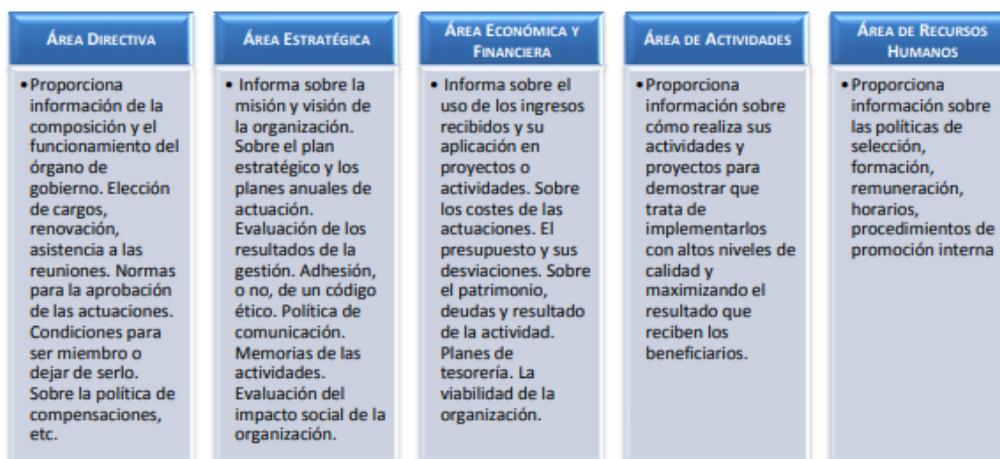


Figura 7: Áreas de la transparencia

Fuente: www.fundaciones.org

Las fundaciones deben hacer un esfuerzo para poner en conocimiento de sus grupos de interés la información relevante a través de sus páginas web y otros medios, para poner de relieve la misión y objetivos, la información de contacto la composición del Patronato.

Así al igual que observamos en el ámbito empresarial, en contexto de valoración de la transparencia, los Patronos tienen que evolucionar hacia modelos de relación con sus grupos de interés con el fin de mejorar a la hora de rendir cuentas y contribuir a la sostenibilidad de las fundaciones.

La propia LT en su artículo 26 cita los principios del buen gobierno *“Las personas comprendidas en el ámbito de aplicación de este título observarán en el ejercicio de sus funciones lo dispuesto en la Constitución española y en el resto del ordenamiento jurídico y promoverán el respeto a los derechos fundamentales y a las libertades públicas”*.

De este modo las fundaciones establecen sus propios códigos de buen gobierno como mecanismo que garantiza la actividad de la fundación y acreditar que la misma se desenvuelve dentro del clima de confianza requerido para la eficiencia en la gestión y progreso social.

Actualmente, un 63% de las fundaciones carece de un Código de Buen Gobierno, aspecto que la mayoría de los Patronos considera un área con recorrido de mejora para una fundación.

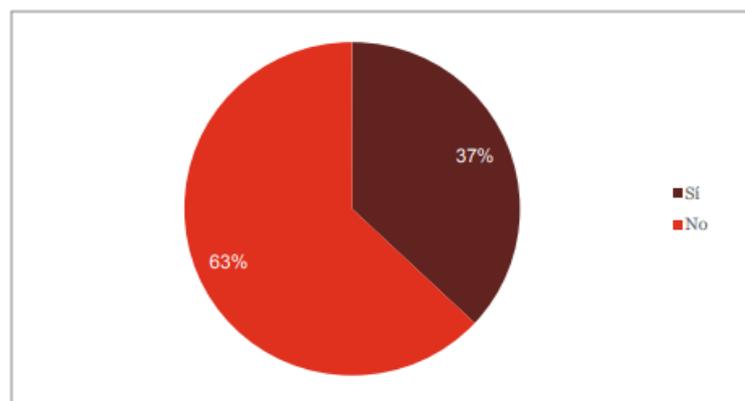


Figura 8: Existencia de un Código de Buen Gobierno

Fuente: www.fundaciones.org

En los últimos años se ha evidenciado el esfuerzo de las fundaciones para mejorar las prácticas del Gobierno Corporativo, para asegurar el cumplimiento de los requisitos de transparencia y conjugar a la vez una forma de gobierno eficiente y una mejora significativa en relación con la información de las mismas publicada a través de sus páginas web.

Las fundaciones deberían asumir unos niveles mayores de transparencia considerando la propia responsabilidad social inherente a su actividad.

Por su propia reputación, deberían configurar modelos más avanzados de comunicación y puesta en valor de su propia actividad.

En relación con el ámbito de la transparencia, se considera adecuado que las fundaciones asuman un compromiso mayor a la hora de rendir cuentas ante sus grupos de interés, de la gestión de sus recursos.



Los grupos de interés deben estar informados como financiadores del sector fundacional, bien de forma directa por sus aportaciones o de forma indirecta, en tanto toda fundación disfruta de unos beneficios fiscales y son receptoras de subvenciones públicas.

Por tanto, sin perjuicio de las obligaciones legales impuestas es conveniente que las mismas faciliten información clara y precisa sobre sus fines, actividades, beneficiarios y la forma en que reciben y aplican sus recursos e incluso y como medio para fomentar la transparencia en la gestión, deberían realizarse auditorías externas de cuentas, aunque en ocasiones, el coste de estas auditorías resulta desproporcionado para los recursos de determinadas fundaciones.

CAPÍTULO 6: CONCLUSIONES Y PROPUESTAS DE MEJORA

Hasta la promulgación de la Constitución española en 1978, que reconoce en su artículo 34 “*el derecho a fundar*”, existía una maraña legislativa en materia fundacional, publicándose en 1994, la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones, que supuso el inicio de la regularon de estas instituciones de manera ordenada, habiendo sido reformada esta última con la promulgación de La Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, vigente en la actualidad, junto con las disposiciones a nivel autonómico publicadas por cada una de la Comunidades Autónomas que comprenden nuestro territorio nacional, en esta materia y la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Así las fundaciones son entidades sin ánimo de lucro que se rigen por la voluntad de su fundador y la consecución de los fines previstos por el mismo en el desarrollo de dicha voluntad y que tienen personalidad jurídica, desde el momento de la inscripción de la escritura de constitución en el Registro de Fundaciones.

La actuación de las fundaciones se lleva a cabo por la realización de fines de interés general, de acuerdo con la voluntad expresada por el fundador, con afectación de modo duradero de su patrimonio, a dichos fines.

La persecución del interés general hace que podamos establecer una similitud de las fundaciones con las Administración Públicas, ya que ambas tienen como objetivo los intereses generales, a diferencia de las sociedades mercantiles que tiene como fin, la satisfacción de un interés particular, sin dejar reconocer su contribución a la creación de puestos de trabajo, satisfacción de necesidades de los ciudadanos, etc., que afectan a la sociedad en su conjunto.

Las fundaciones necesitan cada vez más, de las empresas para financiar sus actividades y éstas necesitan de las fundaciones para llevar a cabo acciones paralelas y filantrópicas.

El caso Urdagarín ensombreció la imagen de las fundaciones, ya dañadas por otros escándalos como el caso de la financiación irregular de fundaciones por parte de la Junta de Andalucía, entre otros, si bien estos casos no deben empañar la labor que hacen en nuestro país las fundaciones, con más de 9000 fundaciones activas, lo que nos sitúa entre los diez primeros países del mundo en esta materia.

A pesar de todo, hoy en día muchas PYMES apuestan por la fórmula de creación de una fundación, para canalizar la acción social de la compañía (fundación C y O, creada por

Construcciones y Obras, por ejemplo), para garantizar los principios de sus fundadores (tal como lo hace fundación Buffi y Planas, impulsada por la empresa Euroquímicas) o perseguir un fin cultural o ahondar en el estudio e investigación de su propio sector (Fundación Jaume Vilaseca, creada por la Vet Set para difundir la industria del género del punto, entre otras).

Esta creación de fundaciones por PYMES lleva por un lado a mejorar la imagen y el posicionamiento de la compañía, ya que aunque la fundación es independiente de la misma, le ofrece un prestigio en cuanto a su compromiso de responsabilidad y compromiso social, llevando a cabo una labor de marketing y publicidad para la empresa creadora; por otro lado a través de las fundaciones las PYMES canalizan y obtienen fondos y subvenciones y pueden llegar a prestar servicios que no son rentables a nivel económico pero si a nivel social; asimismo a través de esta creación se procede a una potenciación de la innovación y de la investigación y desarrollo (I + D) muy útil para determinados sectores y por último y no menos importante su implantación lleva aparejada una fiscalidad ventajosa, como hemos analizado en el presente trabajo, para la fundación, permitiendo la Ley 49/2002 a los donantes de fundaciones la desgravación fiscal de los importes donados a estas instituciones, que dada su cuantía no ayuda a su realización, que sería mejorable.

A pesar de lo expuesto, por las PYMES la creación de una fundación lleva aparejada la consecución de una serie de barreras a salvar, como tener la dotación económica suficiente para llevar a cabo ese componente altruista y garantizar la sostenibilidad de la fundación, intentando evitar los conflictos de intereses entre la fundación creada y la entidad que la funda.

De este modo las fundaciones ofrecen servicios no prestados por la Administración en beneficio de los ciudadanos un país.

La afirmación de que se trate de una entidad sin ánimo de lucro no implica que sea incompatible que la misma obtenga beneficios, exigiéndose que a la realización de los fines fundacionales, se destine al menos el 70% de los resultados netos, debiendo destinar el resto a incrementar la dotación o las reservas.

Para la constitución de una fundación, el patrimonio de la misma debe ser suficiente para procurar la consecución del objetivo fundacional, quedando fijada una dotación inicial que ascienda a 30.000 euros, sin perjuicio de disminuir dicho valor si está debidamente justificado. Asimismo, se exigirá que el fundador tenga capacidad para poder constituir una fundación, bien sea inter vivos o mortis causa.

Constituida una fundación será necesaria la redacción de unos Estatutos, como norma interna que regulará el funcionamiento de dicha institución y que establecerá las reglas para la aplicación de los recursos al cumplimiento de los fines fundacionales, determinará los beneficiarios y las normas para la designación y sustitución de los miembros del PATRONATO.

En dichos Estatutos quedará fijado el domicilio social de la fundación de acuerdo con el ámbito territorial en que haya de desarrollar principalmente sus actividades y para el caso de fundaciones extranjeras fijarán su domicilio en la delegación designada en España.

Debemos poner en valor la figura del beneficiario de la fundación, ya que son los receptores de la actividad fundacional, aunque su papel siempre es pasivo y los benefactores, que van a dotar a la fundación de una mayor liquidez con sus aportaciones económicas o incluso a través de aportaciones en especie (los que colaboran y trabajan para la fundación sin remuneración económica).

El Patronato, se configura como una extensión del fundador, cuya misión es la del cumplimiento de los fines fundacionales, debiendo estar formado por un mínimo de 3 miembros y pudiendo ser patrono tanto una persona física como una persona jurídica, exigiéndose a los miembros del Patronato el deber de diligencia en su actuación y no recibiendo, en la mayoría de los casos, remuneración por su actuación.

El Protectorado asegura el cumplimiento de los fines de la fundación y la recta administración de sus bienes, quedando legitimado para ejercitar la correspondiente acción de responsabilidad por los actos realizados por los Patronos.

Lógicamente, la fundación necesita obtener financiación para la consecución de sus objetivos, ya que la cantidad inicial aportada por el fundador como dotación, en principio podría no ser suficiente, acudiendo a la realización de convenios de colaboración, aceptando el patrocinio de empresas, por supuestos por su propia actividad económica y a través de las subvenciones tanto estatales, como autonómicas sin dejar de mencionar las subvenciones europeas.

La concesión de subvenciones tiene lugar a través de dos procedimientos, el ordinario en régimen de concurrencia y el de concesión directa. En la primera de sus formas el solicitante se somete a un proceso selectivo entre los aspirantes y en el segundo cualquier solicitante obtendrá la subvención solicitada. Se debe hacer constar que dicho sistema de concesión directa es excepcional y sólo debe concederse en un determinado tipo de

subvenciones, si bien existe un apartado que permite a la Administración, nuevamente con carácter excepcional, convocar otras subvenciones por razones de interés público, social, etc. si es dificultosa su convocatoria pública, por el sistema de concesión directa.

El control de las subvenciones públicas se realiza a través de un control interno (el sujeto que realiza el control depende del ente cuyo acto se fiscaliza) a través de la IGAE y un control externo, por medio de Tribunal de Cuentas y el Parlamento. Asimismo, el importe recibido por la fundación en materia de subvenciones debe ser justificado ante el órgano concedente de acuerdo con las normas expuestas en la convocatoria, todo ello bajo apercibimiento de reintegro de los importes recibidos y en su caso el inicio de un procedimiento administrativo sancionador e incluso penal.

En cuanto al Tribunal de Cuentas, se hace necesario matizar que no se trata de un tribunal que dependa del Poder Judicial, sus consejeros los nombra el Congreso y el Senado, y sus informes acumulan un enorme retraso, lo que puede provocar la prescripción de la acción en caso de ser detectado un fraude. Se supone que era un Tribunal independiente, sin embargo, a lo largo de su creación ha sido muchas veces criticado por su actuación, sobre todo en la revisión de la contabilidad de los partidos y sus fundaciones.

En cuanto al proceso de contratación pública por parte de las fundaciones públicas o aquellas fundaciones que bien financien mayoritariamente su actividad con subvenciones públicas, bien en la toma de decisiones o gestión exista una influencia dominante de la Administración o la mayoría de los miembros del Patronato sean designados por una entidad del sector público, se les dota de poder adjudicador y por tanto aplicable la Ley 9/2017, de Contratos del Sector Público.

En cuanto al procedimiento de transparencia y publicidad, la Ley 19/2013, de Transparencia, Acceso a la información Pública y Buen Gobierno, refuerza la transparencia de la actividad pública y garantiza el derecho a la información que deben cumplir los responsables públicos, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20.1 de la Constitución española.

A la vista de lo expuesto, resulta innegable el reconocer la utilidad social que es tipo de entidades, ofrecen a la sociedad por medio de la unión de una iniciativa privada dirigida a la consecución de un bien público, sin ánimo de lucro, conociéndose en el mercado como “tercer sector”.

El papel de las fundaciones hoy en día no tiene nada que ver con los años atrás, habiendo adquirido una importancia clave para la prestación de servicios sociales que no son llevados a cabo por el Estado, para satisfacer las demandas de la sociedad y que debido a la crisis que presenta el Estado de bienestar no dispondría de recursos suficiente para su consecución, sin olvidar la burocratización a que nos tiene acostumbrados nuestra Administración.

Las fundaciones son sujetos pasivos de determinados impuestos, pero en el fondo disminuyen el gasto público ya que realizan tareas que el Estado no es capaz de asumir, por lo que el propio Estado “premia” dicha actuación dotando a las fundaciones de ventajas fiscales importantes, que aun así no son comparables con otros países.

Fijadas a modo de resumen estas conclusiones, procedo a evaluar una serie de propuestas de mejoras:

- 1) El futuro de las fundaciones debe ir asociado a la participación social, ya que, aunque en su constitución cuenta con el patrimonio de su fundador, esta participación no asegura la subsistencia de la fundación. Por tanto, sería conveniente el poder conseguir una micro participación tanto a nivel económico como personal, de empresas y de particulares.
- 2) Para provocar esta participación social, debería existir un conocimiento de lo que son y para que sirven las fundaciones (pedagogía de fundaciones), a fin de concienciar a la sociedad de la utilidad de las mismas y que su constitución por su fundador es solo el punto de partida para llevar a cabo el fin social, que debe ser duradero en el tiempo y que nos permite avanzar en una serie de opciones y servicios que nuestro Estado de bienestar no elabora.
- 3) Asimismo, sería interesante el poder tener la denominada “conciencia de altruismo”, como imperativo moral del reparto de beneficios a la sociedad que nos ha permitirlo ganarlos. Que las fundaciones empaticen con los posibles donantes, para generar en ellos una actitud positiva hacia las fundaciones.
- 4) Que el Tribunal de Cuentas como órgano fiscalizador ejerza sus funciones encomendadas con rapidez y eficacia.
- 5) Establecimiento de un régimen fiscal diferente, ya que este ahorro fiscal viene compensado con el destino público que las fundaciones realizan, desterrando la idea de que el estatuto fiscal que existe es generoso, ya que para su aplicación solo aquellas

fundaciones que cumplan una serie de requisitos gozan del mismo y el resto lo hace de acuerdo con la normativa general.

- 6) Adecuada definición de lo que se entiende por “interés general” a modo de lista cerrada, ya que esta indefinición abre la puerta a la aplicación de modo casi indiscriminado a cualquier fundación que pretenda su constitución, aunque el interés general que ofrezca sea leve.
- 7) Intentar que el control de la Administración a las fundaciones no tenga un carácter meramente represivo, sino que exista una verdadera colaboración.
- 8) Conseguir que los benefactores y beneficiarios coincidan en la fundación, ya que los segundo se convertirán en benefactores en la medida de sus posibilidades como tributo y agradecimiento a la labor que les prestó la fundación.
- 9) Incremento de los beneficios fiscales para los donantes. España es de los países europeos que menor bonificación fiscal apareja a las donaciones.
- 10) Mayor control en los procesos de adjudicación de subvenciones, sobre todo en el procedimiento de concesión directa, ya que la aplicación del supuesto previsto en el artículo 22 apartado d) de la LGS, en la práctica no se aplica con carácter excepcional.
- 11) Una mayor profesionalización del Patronato, debiendo ser un trabajo remunerado, que conlleve por tanto una especialización de su actuación para un mejor desarrollo de la fundación.
- 12) Eliminación de la excesiva burocracia que ahoga a nuestra Administración, para cualquier actuación sobre la misma y que hace dudar al espíritu emprendedor y que se deja patente en la materia de fundaciones en el modo de justificar la subvención recibida y el gasto realizado, etc.
- 13) Erradicar la financiación de los partidos políticos a través de fundaciones.
- 14) Obligación que cada fundación tenga una página web donde cualquiera pueda disponer a la información relevante en aras a la debida transparencia, a la que deben ser obligadas las fundaciones.
- 15) Conseguir que las fundaciones tengan un adecuado sistema de autofinanciación, no siendo en ocasiones las subvenciones públicas el grueso del importe de la misma.
- 16) Desterrar en la legislación sobre fundaciones y en general en toda nuestra legislación, los “cajones desastre” donde todo cabe para justificar la concesión de un beneficio a la medida de la solicitud.
- 17) Que las fundaciones se conviertan en entidades creadoras de empleo.

CAPÍTULO 7: BIBLIOGRAFÍA

Publicaciones:

RUBIO GUERRERO, J. J. (2016) “El sector fundacional en España, atributos fundamentales” Asociación Española de Fundaciones España.

<http://www.fundaciones.org/EPORTAL_DOCS/GENERAL/AEF/DOC-cw585d042d56ecf/ElsectorfundacionalenEspaNa-Atributosfundamentales-2008-2014.pdf>

[Consulta: 15/05/2020]

GARCÍA BLANCO, M. J. El control de las subvenciones públicas por el Tribunal de Cuentas. Revista Española de Control Externo. <<https://www.tcu.es/repositorio/Of7afaf6-7925-40fe-97e0-74773851c4aa/N48GarciaBlancoControlsubvencionespublicas.pdf>> [Consulta: 23/05/2020]

MORENO PIÑERO, J.C. (2015) “El tiempo de las fundaciones” Extremadura. Universidad de Extremadura.

BUENO ARMIJO. A (2017), “La concesión directa de subvenciones”. Revista de Admón. Pública, 204, 269-312

DIEZ PICAZO L Y GULLON BALLESTEROS A (2012) “Sistema de Derecho Civil”. Madrid, Tecnos, p. 539

GARCIA ANDRADE GOMEZ, “Fundaciones de la Administración Pública”, en Comentarios a las leyes de fundaciones y de mecenazgo.

GARCIA ALVAREZ B, “Los códigos de buen gobierno corporativo en las entidades sin ánimo de lucro: en especial en las fundaciones”

DE JUAN PEÑALOSA J L (1976), “Ponencia en el I Coloquio sobre Entidades sin finalidad lucrativa”, en VVAA, Coloquio sobre Entidades sin finalidad lucrativa, Buitrago (Madrid), Mimeo, pág. 10-11

MARTIN PASCUAL C (2003), “El Régimen Fiscal de las entidades sin fines lucrativos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre”. Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, pág. 22-23

GALLEGO GARCIA J C (2006) “La no sujeción de las fundaciones al impuesto sobre la renta en Colombia. Visión desde el derecho español. “En Dikaion, revista de actualidad jurídica número 15 PP. 272-273

PEREZ ESCOLAR M (2008). “La actividad económica de las fundaciones. Tensiones legislativas e interés general”. Cizur Menor, Aranzadi, pág. 43 y sucesivas.

PASCUAL GARCÍA, J. (2006) “Régimen jurídico de las subvenciones públicas”. Madrid: BOE (pág. 274)

DIAZ ZURRRO, Alicia “El control externo visto desde el control interno” Revista Española de Control Externo número 12-I, 2002, pág. 89-112

CORTELL GINE, ROBERT P. “El concepto legal de subvenciones y las entidades privadas del sector público”. Revista Española de Control Externo número 32, VOL XI, 2009, pág. 87

FERNANDEZ FARRERES, GERMAN “El control de las subvenciones a los particulares por el Tribunal de Cuentas” en El Tribunal de Cuentas en España. VOL I, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, pág. 519-522

CUBILLO RODRIGUEZ, CARLOS Y SOLA FERNANDEZ, MARIA F “La jurisdicción del Tribunal de Cuentas y el reintegro de subvenciones públicas”, en Crónica 1998-1999 de Asociación de los Cuerpos Superiores de Letrados y Auditores del T. de Cuentas, Madrid, 2000, pág. 66.

VACAS GARCÍA ALÓS, LUIS “La responsabilidad contable de los gestores públicos y de los perceptores de subvenciones en la Jurisprudencia” Claves de la jurisprudencia, Reus, Madrid, 2009 pág. 211

CASANA MERINO FERNANDO. “Revista española de Derecho Financiero” número 119, 2003, pág. 442-443.

MENDIZABAL ALLENDE, RAFAEL “La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, en el Tribunal de Cuentas en España” VO I. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982, pág. 107

GARCIA ANDRADE GOMEZ J “Fundaciones de la Administración Pública”. MUÑOZ MACHADOS “Comentarios a las leyes de fundaciones y mecenazgo”. Madrid, lustel. 2005 pág. 680

SANTAMARIA PASTOR JA “Principios de Derecho Administrativo General” Madrid, lustel. 2004. pág. 392.

GARCIA DE ENTERRÍA E, “Constitución, fundaciones y sociedad civil” Área de Derecho Civil de la Facultad de Derecho de la Universidad de Zaragoza” Estudios de Derecho civil en homenaje al profesor Dr. José Luis Lacruz Berdejo” Vol. I Barcelona Bosch 1992, pág. 367.

Webgrafía:

Iberley. Concepto de fundaciones.

<<https://www.iberley.es/temas/concepto-fundaciones-42681>> [Consulta: 26/04/2020]

Fundación gestión y participación social. Introducción a las fundaciones

<<http://www.asociaciones.org/guia-de-gestion/fundaciones>> [Consulta: 13/02/2020]

Enciclopedia jurídica. Fundaciones.

<<http://www.encyclopedia-juridica.com/d/fundaciones/fundaciones.htm>> [Consulta:
16/03/2020]

Europa press. Beneficios de crear una fundación: Ayudar a los demás tiene premio.

<<https://www.europapress.es/comunicados/sociedad-00909/noticia-comunicado-beneficios-crear-fundacion-ayudar-demas-tiene-premio-20191031094351.html>> [Consulta: 24/04/2020]

Emprendedores. ¿Qué utilidad tiene para una pyme constituir una fundación?

<<https://www.emprendedores.es/gestion/a32964/ventajas-crear-una-fundacion-para-pyme/>>
[Consulta: 5/03/2020]

Solucionesong.org. Ventaja de la fundación respecto a la asociación y viceversa.

<<https://www.solucionesong.org/consulta/ventajas-de-la-fundacion-respecto-a-la-asociacion-y-viceversa/2573/view#>> [Consulta: 12/03/2020]

Héroefiscal. Las ventajas fiscales que conlleva tener una fundación.

<<https://www.heroefiscal.com/las-ventajas-fiscales-que-conlleva-tener-una-fundacion/>>
[Consulta: 3/03/2020]

Fundación para el desarrollo y la innovación. Quienes somos.

<https://www.fdiformacion.com/quienes_somos.php> [Consulta: 3/02/2020]

Pymef. Cómo se financia una fundación.

<<http://pymef.org/como-se-financia-una-fundacion/>> [Consulta: 26/02/2020]

Net craman abogados. Vías de financiación para las Fundaciones y su tratamiento fiscal. <<http://net-craman.com/blog/vias-de-financiacion-para-las-fundaciones-y-su-tratamiento-fiscal/>> [Consulta: 27/04/2020]

Asociación española de fundaciones. Rendir cuentas.

<<https://abc.fundaciones.org/rendir-cuentas/>> [Consulta: 13/02/2020]

Guías jurídicas. Procedimiento de concesión de subvenciones.

<<http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAwTY3O1stSi4sz8PFsjAwNzA0MjY5BAZlqlS35ySGVBqm1aYk5xKgDQVYDmNQAAA==WKE>> [Consulta: 12/02/2020]

Reflexiones de un interventor. ¿Qué falla en las subvenciones directas? Las labores de control financiero y estudio de las responsabilidades derivadas (reintegro por alcance).

<<https://reflexionesdeuninterventor.wordpress.com/2019/09/02/que-falla-en-las-subvenciones-directas-las-labores-de-control-financiero-y-estudio-de-las-responsabilidades-derivadas-reintegro-por-alcance/>> [Consulta: 17/03/2020]

Asociación española de fundaciones. Responsabilidad de patronos y directivos de las fundaciones.

<http://www.fundaciones.org/EPORTAL_DOCS/GENERAL/AEF/DOC-cw506c24ecb165b/Responsabilidaddepatronosydirectivosdelasfundaciones.pdf> [Consulta: 18/04/2020]

Cremades & Calvo-Sotelo. Justificación de subvenciones y su comprobación material y formal. La posibilidad del control financiero.

<<https://www.cremadescalvosotelo.com/noticias-legales/la-justificacion-de-subvenciones-y-su-comprobacion-material-y-formal-la-posibilidad>> [Consulta: 26/05/2020]

Jurisprudencia:

Sentencia del Tribunal Constitucional 18/1984, de 7 de febrero (8RTC 1984,18).

Sentencia del Tribunal Constitucional 64/1988, de 12 de abril.

Sentencia de la Sección 13 de la Sala de la Contencioso Administrativo de la AN, de 13 de diciembre del 2005 (JUR 2006,273363).

Sentencia del Tribunal Constitucional 49/1988, de 22 de marzo (RTC 1988,49).

Sentencia del Tribunal Supremo del 22 de noviembre de 2004.

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala 3ª, de 18 de julio de 2006, asunto 165/2006.

Sentencia del Tribunal Constitucional 130/2013, de 4 de junio, (ponente Aragón Reyes).

Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de noviembre de 2011.

Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de noviembre de 2016.

Sentencia del Tribunal Supremo 22/1996.

Sentencia del Tribunal Supremo del 31 de enero de 2007.

Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de junio de 1999.

Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de Julio del 2005 (RJ 2005/5170).

Sentencia del Tribunal supremo de 27 de abril de 2005.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 2 de diciembre de 2009.

Sentencia de la Audiencia Nacional de 4 de mayo de 2015.

Legislación:

España. Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones. BOE, 27/12/2002, núm. 310.

España. Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones. BOE, 18/11/2003, núm. 276.

España. Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público. BOE, 09/11/2017, núm. 272.

España. Ley 1/2015, de 6 de febrero, de Hacienda Pública, del Sector Público Instrumental y de Subvenciones. DOGV, 12/02/2015, núm. 7464. BOE, 26/02/2015, núm. 49.

España. Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. BOE 10/12/2013, núm. 295, p. 97922 – 97952.

España. Ley 49/2002. De 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. BOE, 24/12/2002, núm. 307.

España. Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones. BOE, 25/07/2006, núm. 176.

España. Ley 8/1998, de 9 de diciembre, de Fundaciones de la Comunidad Valenciana. DOGV, 11/12/1998, núm. 3391. BOE, 21/01/1999, núm. 18, p. 2885 – 2894.

España. Ley de la Generalitat Valenciana 6/1985, de 11 de mayo, de Sindicatura de Cuentas. DOGV, 20/05/1985, núm. 253. BOE, 23/08/1985, núm. 202, p. 26713 – 26717.