



economistas

Consejo General

ECIF · economistas expertos en
contabilidad e información financiera

Reflexiones y propuestas sobre la información financiera de las fundaciones en España

**DOCUMENTO DE TRABAJO ECIF
9 de enero de 2012**

ÍNDICE

| | Página |
|--|---------------|
| 1. Presentación y objetivos | 3 |
| 2. ¿Qué son las fundaciones?..... | 3 |
| 3. Auge en los últimos años..... | 4 |
| 4. Número de fundaciones en España..... | 6 |
| 5. Áreas de actuación de las fundaciones | 8 |
| 6. Financiación de las fundaciones | 11 |
| 7. Regulación estatal de las fundaciones | 12 |
| 7.1. Información financiera que se les solicita a las fundaciones (obligaciones contables)..... | 14 |
| 7.2. Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos..... | 14 |
| 8. Regulación autonómica de las fundaciones | 16 |
| 9. Régimen fiscal de las fundaciones..... | 18 |
| 10. Información financiera de las fundaciones en internet | 21 |
| 11. Información financiera de las fundaciones en los Registros Mercantiles | 23 |
| 12. Las fundaciones a nivel internacional..... | 23 |
| 13. Antecedentes: algunos artículos académicos consultados. | 27 |
| 14. Conclusiones..... | 33 |
| 15. Recomendaciones a los legisladores en materia contable y de auditoría | 38 |
| Bibliografía | 40 |
| Anexo 1. Principales consultas del BOICAC en materia de fundaciones | 42 |
| Anexo 2. Regulación autonómica de las fundaciones | 49 |
| Anexo 3. Similitudes y diferencias en la regulación autonómica..... | 71 |
| Anexo 4. Requisitos e incentivos fiscales del Régimen Especial de Fundaciones y Entidades asimiladas..... | 80 |
| Anexo 5. Ejemplos de información de fundaciones en internet | 88 |
| Anexo 6. Información sobre las fundaciones que depositan sus cuentas en los Registros Mercantiles..... | 89 |
| | 93 |
| Anexo 7. Informe del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas sobre la situación del sector público empresarial en España..... | 94 |
| Anexo 8. Información internacional en internet sobre fundaciones | |

1. Presentación y objetivos

Las fundaciones se han convertido en una materia de máximo interés y permanente actualidad. Prueba de ello es su creciente presencia en los medios de comunicación. Además en las diversas actividades de los Colegios de Economistas, informes, formación, noticias...se observan frecuentes referencias a las fundaciones.

En septiembre de 2009, ECIF-CGCEE presentó ante los medios de comunicación los resultados de una encuesta donde, entre otras cuestiones, se preguntó a los economistas si las fundaciones deberían dotar de mayor transparencia su información financiera. Una buena parte de los encuestados (75%) respondió afirmativamente.

Tras la celebración del Consejo Consultivo de ECIF-CGCEE en octubre de 2009, este órgano especializado del Consejo General de Colegios de Economistas, CGCEE, se marcó, entre otros objetivos, analizar la temática de las fundaciones en España. De este modo, en octubre de 2010, se presentó un primer borrador que permitió llegar a diversas conclusiones. A principios de 2012 presentamos esta versión actualizada del Documento de Trabajo.

Dada la importancia económica y social de las fundaciones, con la realización de este estudio se pretende ofrecer un panorama global, reflexionar sobre el estado de la cuestión y proponer recomendaciones.

Al mismo tiempo, se tratará de ofrecer información sobre la evolución y la situación actual del sector fundacional en España, tanto a nivel general como en lo concerniente a las distintas Comunidades Autónomas.

Para ello se ha accedido a diversas fuentes y se ha consultado a diferentes expertos en la materia. Entre otras fuentes utilizadas, nos referiremos principalmente a la Asociación Española de Fundaciones (AEF) y al Instituto del Análisis Estratégico de Fundaciones (INAEF) .

2. ¿Qué son las fundaciones?

Según establece el artículo 2, de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, publicada en el BOE de 27 de diciembre de 2002¹, las fundaciones son 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. Las fundaciones se rigen por la voluntad del fundador, por sus Estatutos y, en todo caso, por la Ley. Recordamos que el derecho de fundación está reconocido en el artículo 34 de la Constitución Española.

Las fundaciones se rigen a nivel estatal por la Ley 50/2002, si bien determinadas Comunidades Autónomas tienen su propia Ley, como Andalucía, Aragón, Asturias, Canarias, Castilla y León, Cataluña, Galicia, Islas Baleares, La Rioja, Madrid, Navarra, País Vasco y la Comunidad Valenciana.

Las fundaciones, según indica el artículo 3 de dicha Ley, deberán perseguir fines de interés general, como pueden ser, entre otros, la defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, y de fomento de la economía social, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, sociales o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de desarrollo de la sociedad de la información, o de investigación científica y desarrollo tecnológico.

Las fundaciones deben beneficiar a colectividades genéricas de personas. Tendrán esta consideración los colectivos de trabajadores de una o varias empresas y sus familiares.

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.

En tiempos de crisis, en los que los recursos públicos se reducen, el papel de las fundaciones es especialmente relevante, ya que las actividades desarrolladas por las mismas, además de complementar los proyectos de la Administración Pública, buscan facilitar la satisfacción de necesidades colectivas. En la figura 1 se aportan datos de los beneficiarios principales de las fundaciones españolas.

¹ www.boe.es/boe/dias/2002/12/27/pdfs/A45504-45515.pdf

Figura 1. Beneficiarios principales de las fundaciones españolas: tipología y porcentaje de fundaciones

| | | |
|----------------------------|--|------|
| Personas jurídicas (54,2%) | 1. Empresas y otras entidades privadas | 24,9 |
| | 2. Entidades públicas | 19,9 |
| | 3. Otras organizaciones no lucrativas | 30,6 |
| | 4. Otros | 14,0 |
| Personas físicas (96,0%) | 5. Público en general | 53,2 |
| | 6. Menores de edad | 18,9 |
| | 7. Mayores (tercera edad) | 12,2 |
| | 8. Familias | 14,9 |
| | 9. Mujeres | 11,2 |
| | 10. Estudiantes | 25,0 |
| | 11. Investigadores y docentes | 22,6 |
| | 12. Trabajadores por cuenta ajena... | 12,0 |
| | 13. Directivos, empresarios, emprendedores | 9,7 |
| | 14. Desempleados | 9,0 |
| | 15. Afectados por enfermedades | 8,3 |
| | 16. Personas Discapacitadas | 15,5 |
| | 17. Colectivos en riesgo de exclusión | 19,0 |
| | 18. Adictos y toxicómanos | 2,3 |
| | 19. Migrantes | 6,1 |
| | 20. Presos y ex-reclusos | 1,8 |

Nota: cada fundación ha señalado, como máximo, cuatro tipos de beneficiario general.

Fuente: AEF

Según establece el Tribunal Constitucional (STC 18/1984, de 7 de febrero, entre otras), una de las notas características del Estado social de Derecho es que los intereses generales se definen a través de una interacción entre el Estado y los agentes sociales, y que esta interacción entre lo público y lo privado trasciende también al campo de lo organizativo, en donde las fundaciones desempeñan un papel de primera magnitud.

3. Auge en los últimos años

Hasta el año 2008 se ha producido un importante aumento, tanto de volumen como de variedad de fundaciones en España, pero la situación de crisis sobrevenida a partir de mediados de ese año, parece haber frenado, aunque discretamente, dicho auge. De todas formas, las fundaciones han logrado conseguir un papel protagonista en nuestra sociedad.

Especial relevancia ha adquirido el sector fundacional de iniciativa pública. De acuerdo con los datos de la figura 2, en 2009 había 468 fundaciones del sector público estatal y autonómico y representaban un 18,83 % de todos los entes de la denominada “Administración Institucional” que, en conjunto, ascendía, a 2.485 entes, contando además de las fundaciones, las sociedades mercantiles estatales y asimiladas. De entre estas 468 fundaciones, 59 pertenecían a la Administración General del Estado, representando el 12,47% de sus 473 entes dependientes.² El resto, 409, pertenecía a las CCAA.

Figura 2. Fundaciones de iniciativa pública

| Entidades del inventario de entes a 1 de Julio 2009 | Fundaciones | TOTAL | % |
|---|-------------|-------------|---------------|
| ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO | 59 | 473 | 12,47% |
| Andalucía | 44 | 317 | 13,88% |
| Aragón | 17 | 92 | 18,48% |
| P. de Asturias | 5 | 63 | 7,94% |
| Illes Balears | 22 | 166 | 13,25% |
| Canarias | 12 | 75 | 16,00% |
| Cantabria | 11 | 65 | 16,92% |
| Castilla y León | 38 | 85 | 44,71% |
| Castilla La Mancha | 30 | 78 | 38,46% |
| Catalunya | 46 | 335 | 13,73% |
| Extremadura | 16 | 76 | 21,05% |
| Galicia | 59 | 146 | 40,41% |
| Madrid | 26 | 137 | 18,98% |
| Region de Murcia | 21 | 96 | 21,88% |
| C. Foral de Navarra | 11 | 79 | 13,92% |
| La Rioja | 8 | 30 | 26,67% |
| C. Valenciana | 42 | 136 | 30,88% |
| Ciudad de Ceuta | 0 | 19 | 0,00% |
| Ciudad de Melilla | 0 | 10 | 0,00% |
| Varios | 1 | 7 | 14,29% |
| Total | 468 | 2485 | 18,83% |

Fuente: MEH DG COORDINACIÓN FINANCIERA Y EE.LL

Según la AEF (www.fundaciones.org) “Las primeras estimaciones, que se refieren al año 2006, también revelan que *España se encuentra entre los primeros cinco países de la Unión Europea en número de fundaciones; que los activos del sector se sitúan*

² Ver www.europapress.es/economia/noticia-sector-publico-autonomico-cuatro-veces-mas-grande-estatal-20100601142814.html

ligeramente por debajo de 15 países de la UE; y que las fundaciones se han convertido en la punta de lanza del tercer sector de entidades no lucrativas", según indicó la directora del INAEF, Marta Rey."

En concreto, España es el segundo estado europeo con mayor número de fundaciones, sólo superado por Alemania, que tiene alrededor de 8.000 millones de euros a la sociedad.

FUNCAS presentó en 2011 un informe³, elaborado por los profesores José Barea y José Luis Monzón, sobre el análisis económico de las fundaciones privadas en España y de los servicios que prestan a los hogares. El objetivo de este trabajo era identificar el peso específico que las fundaciones de las Cajas de Ahorros y sus Obras Sociales, tenían en el conjunto de la actividad que desarrollaban en España las fundaciones privadas al servicio de los hogares. Para ello, solicitaron a las propias fundaciones las cuentas de resultados de 2008, así como el balance de situación cerrado a fecha 31 de diciembre de 2007 y 2008 para calcular el balance diferencial entre los dos ejercicios presupuestarios.

Algunas de las conclusiones del citado trabajo son:

"Se estima que el número total de fundaciones públicas en España con actividad en el ejercicio 2008 era de 1.027, siendo las restantes 7.046 fundaciones de carácter privado.

Atendiendo a la procedencia de una dotación económica inicial de las fundaciones activas (excluyendo a las de las Cajas de Ahorros) el 81% (6.539) cuenta con mayoría privada y el 19% (1.534) con mayoría pública. De acuerdo con la procedencia de las personas que forman sus órganos de gobierno el 81,1% (6.547) son de mayoría privada y el 18,9% (1.526) de mayoría pública. Atendiendo a la procedencia de los ingresos anuales el 33,9% (2.737) son de mayoría pública y el 66,1% (5.336) de mayoría privada.

El conjunto de Fundaciones y Obra Social de las Cajas de Ahorros presentan, para 2008, un volumen total de actividad que asciende a 2.592 millones de euros, lo que representa en términos de PIB cerca del 0,2%, y que permite beneficiar directa e indirectamente a 132 millones de ciudadanos.

Las personas empleadas directamente por las Fundaciones privadas asciende en 2008 a 46.950 personas, un 2,5% del total de empleo en España según la Encuesta de Población Activa para el cuarto trimestre de 2008. Al distribuir el empleo entre las 4.192 fundaciones de esta naturaleza, resulta una dimensión media de 11,2 personas empleadas por fundación.

La proporción de empleo femenino en el sector se estima en un 70%, sensiblemente superior a la del 42,9% correspondiente según la EPA del trimestre considerado. Del mismo modo sucede con la proporción de empleo fijo, que se sitúa en un 80% en el sector frente a un 72%, del empleo asalariado español total. Sin embargo, la tasa de empleo a tiempo completo, estimada asimismo en un 80% del empleo total del sector

³ www.funcas.es/prensa/NotasPrensa.aspx

de fundaciones privadas, resulta inferior a la del 87,1% resultante para el total de la población asalariada española en el trimestre de referencia.

El gasto de las obras sociales y fundaciones de las cajas de ahorros (2.052,1 millones) supone el 42,13% de todo el gasto de las fundaciones privadas al servicio de los hogares.

Además, según el informe, las obras sociales y fundaciones de las cajas mantienen una posición de liderazgo con respecto al conjunto de las fundaciones privadas en el gasto realizado en servicios sociales (52,3% del gasto en esta actividad), medio ambiente (84,6%) y cultura, deporte y ocio (70,9%).

Las fundaciones privadas, por su parte, destinan casi la mitad de su gasto (49,5%) a actividades de educación e investigación, el 23,5% a servicios sociales y el 12,2% a cultura, deporte y ocio.”

4. Número de fundaciones en España.

El número real de fundaciones, no se conoce con certeza. El INAEF⁴ estima que existen en España más de 12.000 fundaciones, de las cuales se considera que están activas 9.000⁵.

Según el INAEF “*existe una relación entre el número de fundaciones en las distintas Comunidades Autónomas y su desarrollo económico y densidad demográfica*”.

Estudios recientes, como el de C. Marcuello Servós, en su publicación “Grupo de Estudios Sociales y Económicos del Tercer Sector (GESES), 2009” toman como punto de referencia el estudio de AEF de 2006 al señalar que el número de fundaciones por cada 100.000 habitantes tiene un rango de variación que oscila entre 11 en Canarias y Murcia; y 39 en Madrid (ver figura 3).

⁴ Instituto de Análisis Estratégico de Fundaciones. Promovido por la Asociación Española de Fundaciones y cuyo principal objetivo es la “generación y difusión de conocimiento del Sector Fundacional Español” Más información en (www.fundaciones.org).

⁵ Según datos del INAEF, iniciativa promovida por la Asociación Española de Fundaciones con el apoyo de varias fundaciones.

Figura 3. Número de fundaciones y densidad fundacional por comunidad autónoma

| Comunidad Autónoma | Nº de fundaciones 31/12/2006 | Nº de fundaciones por 100.000 habitantes 31/12/2006 | Nº de fundaciones 31/12/2009 | Nº de fundaciones por 100.000 habitantes 31/12/2009 | Incremento porcentual Nº fundaciones |
|----------------------|------------------------------|---|------------------------------|---|--------------------------------------|
| Andalucía | 1.144 | 14 | 1.447 | 17 | 26,48 |
| Aragón | 322 | 25 | 404 | 30 | 25,46 |
| Asturias | 209 | 19 | 234 | 22 | 11,96 |
| Islas Baleares | 250 | 25 | 308 | 28 | 23,2 |
| Islas Canarias | 224 | 11 | 298 | 14 | 33,05 |
| Cantabria | 189 | 34 | 266 | 45 | 40,74 |
| Castilla y León | 715 | 28 | 823 | 32 | 15,10 |
| Castilla La Mancha | 287 | 15 | 366 | 17 | 27,52 |
| Cataluña | 2.650 | 37 | 2.917 | 39 | 10,07 |
| Comunidad Valenciana | 701 | 15 | 885 | 17 | 26,24 |
| Extremadura | 153 | 14 | 193 | 17 | 26,14 |
| Galicia | 677 | 24 | 784 | 28 | 15,80 |
| Madrid | 2.316 | 39 | 2.816 | 44 | 21,58 |
| Murcia | 157 | 11 | 210 | 14 | 33,75 |
| Navarra | 219 | 36 | 279 | 44 | 27,39 |
| País Vasco | 533 | 25 | 600 | 28 | 12,57 |
| La Rioja | 77 | 25 | 81 | 25 | 5,19 |
| Ceuta | - | - | 5 | - | - |
| Melilla | - | - | 5 | - | - |
| TOTAL | 11.500 | 23 | 12.921 | 27 | 22,48 |

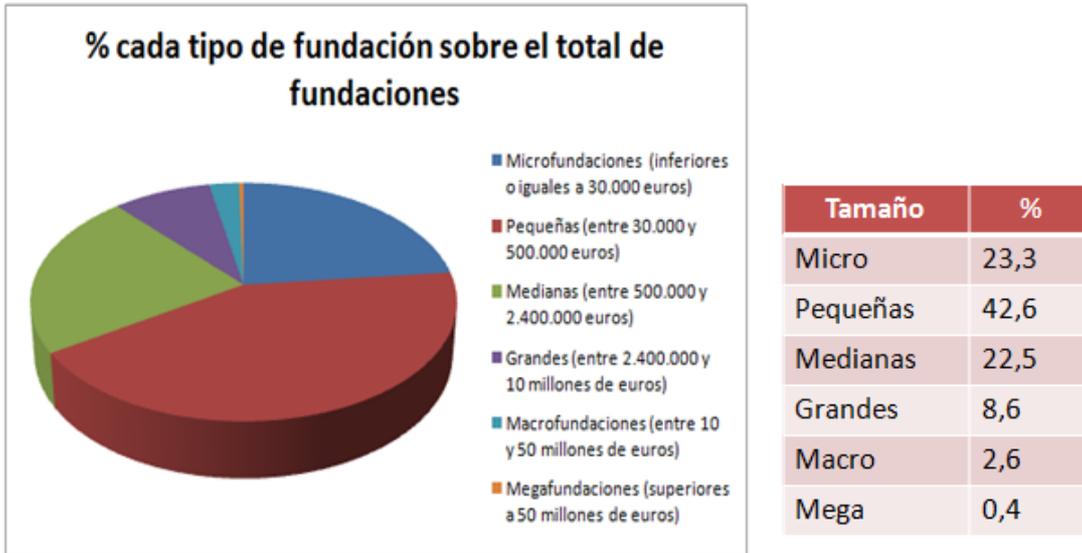
Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la AEF

Tal y como se desprende de la figura 3, las CCAA con mayor número de fundaciones activas son Cataluña, Madrid, Andalucía, Valencia, Galicia y Castilla y León. Asimismo, las comunidades que tienen más fundaciones por habitante son Madrid, Cantabria y Navarra; seguidas de Cataluña y Castilla y León. Por tanto, la densidad es mayor en la parte norte del país.

En la figura 4, se acompañan datos del tamaño de las fundaciones.

Figura 4.

Tamaño de las fundaciones en España: en función de sus ingresos, en 2008.
 Muestra de 2888 Fundaciones.



Fuente: elaboración propia a partir de datos de la AEF.

En relación con los datos de la figura 4, el propio informe de la AEF indica “Casi dos de cada tres fundaciones españolas activas (exactamente, el 65,9%) son organizaciones de reducida dimensión en cuanto a ingresos totales: un 23,3% son microfundaciones que han contado con ingresos totales iguales o inferiores a 30.000€ en 2008, y un 42,6% son pequeñas fundaciones con ingresos comprendidos entre 30.000 y 500.000€”.

Veamos algunos datos adicionales:

- *Coordinadora Catalana de Fundaciones*: existen casi 3.000 fundaciones en Cataluña en ámbitos tan distintos como el asistencial, hospitalario, cultural, docente o de investigación. La Coordinadora ha ido creciendo y en la actualidad agrupa ya a una red de más de 500 fundaciones.⁶
- *Asociación Fundaciones Andaluzas*: existen en Andalucía alrededor de 1450 fundaciones.⁷
- Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid: 605 fundaciones inscritas en mayo 2010.⁸

5. Áreas en de actuación de las fundaciones españolas

Según el INAEF, la mayoría de las fundaciones actúan en áreas relacionadas con la cultura, la investigación, la salud y la cooperación al desarrollo. A su vez, algunas fundaciones dedican sus recursos a apoyar la actividad desarrollada por otras entidades no lucrativas. En concreto, según una clasificación realizada por la International Classification of Nonprofit Organizations (ICNPO), las fundaciones españolas se dedican principalmente a la educación-investigación (el 52%), la cultura y el recreo (46,5%) y los servicios sociales (35,3%). Otros sectores en los que despliegan su actuación son: el desarrollo y la vivienda (el 27,7%) y la sanidad (el 21%), siendo ya inferior al 20% el porcentaje de fundaciones que se dedican a distintas áreas de actividad a las señaladas (ver figura 5).

Figura 5. Actividades a las que se dedican las fundaciones españolas

⁶ www.ccfundacions.cat/index.php?option=com_content&view=article&id=169&Itemid=206&lang=es

⁷ www.fundacionesandaluzas.org/afa/

⁸ www.madrid.org/cs/Satellite?blobcol=urldata&blobheader=application/pdf&blobheadername1=Content-Disposition&blobheadervalue1=filename%3DLISTADO+FUNDACIONES+MAYO+2010.pdf&blobkey=id&blobtable=MungoBlobs&blobwhere=1271577482662&ssbinary=true

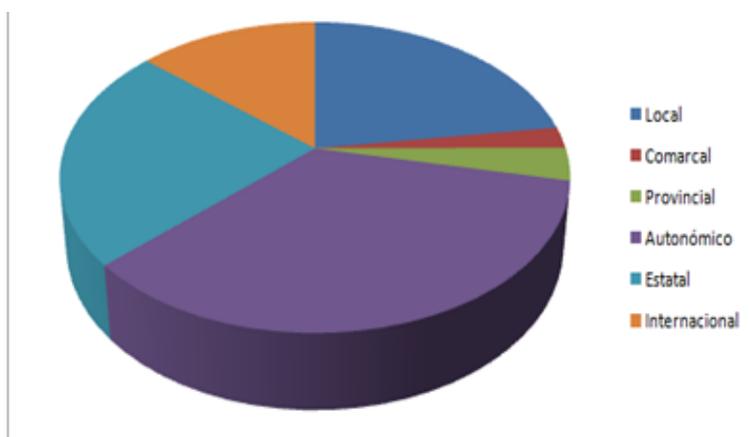


Fuente: elaboración propia a partir de información de AEF

Muestra: 3.510 fundaciones (cada una ha indicado como máximo 4 actividades principales)

Por lo que respecta al ámbito geográfico de actuación, según el citado estudio realizado por la Asociación Española de Fundaciones, más del 60% de las fundaciones españolas centraliza su actividad en un ámbito territorial comprendido en su respectiva comunidad autónoma (63%), mientras que el 23,3% son de ámbito nacional y el 13,6% de ámbito internacional (ver figura 6).

Figura 6. Ámbito geográfico de actuación de las fundaciones españolas



| Ámbito geográfico | % |
|-------------------|------|
| Local | 22,7 |
| Comarcal | 2,2 |
| Provincial | 3,4 |
| Autonómico | 34,7 |
| Estatal | 23,3 |
| Internacional | 13,6 |

Muestra: 3.167 Fundaciones.

Fuente: elaboración propia a partir de información de AEF.

6. Financiación de las fundaciones

El artículo 19 de la Ley 50/2002, regula la composición, administración y disposición del patrimonio de la fundación, que 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 y disposición del patrimonio corresponderá al Patronato en la forma establecida en los Estatutos y con sujeción a lo dispuesto en la citada Ley.

En relación con la financiación, los ingresos de la fundación podrán provenir de:

- Los rendimientos de su patrimonio propio.
- Las aportaciones privadas: donaciones, herencias y legados.
- Las aportaciones públicas: cuya representación más frecuente se encuentra en la concesión de subvenciones públicas.
- Ingresos por actividades propias (edición y venta de libros, prestación de servicios, etc.).

En la figura 7 se acompañan datos sobre las fuentes de financiación de las fundaciones según estudio realizado por la AEF.

Figura 7. Fuentes de ingresos de las fundaciones españolas y porcentaje de fundaciones que las utilizan

| | | |
|--|---|------|
| Donaciones y subvenciones (88,2%) | Donaciones y legados privados: | 61,2 |
| | • Donaciones y legados de empresas | 34,8 |
| | • Donaciones y legados de particulares | 32,3 |
| | • Donaciones y legados de fundaciones | 6,8 |
| | • Donaciones y legados de otras entidades no lucrativas | 8,5 |
| | Subvenciones públicas | 58,5 |
| Prestación de servicios y venta de bienes (56,7%) | A personas y entidades privadas: | 50,4 |
| | • A empresas | 19,8 |
| | • A particulares | 28,2 |
| | • A fundaciones | 2,4 |
| | • A otras entidades no lucrativas | 8,7 |
| | A organismos públicos | 19,2 |
| Rendimientos de patrimonio (15,9%) | Inmobiliario | 6,7 |
| | Mobiliario | 11,2 |

Fuente: AEF. Datos de estudio on-line referido a 1432 fundaciones activas.

Nota: Cada fundación podía señalar un máximo de cuatro fuentes de ingresos principales.

A pesar de que la concesión de subvenciones sea “inestable” debido a que está sujeta a circunstancias tales como que la economía atravesase un buen momento, no tengan lugar cambios políticos, etc., es un hecho el que se trata de uno de los mecanismos de financiación de mayor relevancia para las fundaciones. A modo de ejemplo, se pueden citar diversos tipos de subvenciones a fundaciones:

- Subvenciones a las fundaciones por la realización de actividades en el ámbito de la Justicia⁹.
- Subvenciones a asociaciones, fundaciones y cooperativas sin ánimo de lucro para la financiación de actuaciones de educación y sensibilización ambiental¹⁰.
- Ayudas y subvenciones de la Junta de Andalucía a las Fundaciones para diversos fines¹¹.

⁹ www2.mjusticia.es/cs/Satellite/es/1200666550200/Tramite_C/1215326644302/Detalle.html

¹⁰ www.iustel.com/v2/diario_del_derecho/noticia.asp?ref_iustel=1031508

Las fundaciones, sobre todo aquellas cuyo patrimonio se compone en un amplio porcentaje de ayudas (de entidades tanto públicas como privadas), deben realizar una gestión óptima de los recursos para evitar que sus fines fundacionales se vean perjudicados y se pierda su propia razón de ser. Es por esto que algunas fundaciones, aunque pocas ciertamente se someten a ciertos mecanismos de control. Encontramos, a modo de ejemplo, la Fundación Kovacs que considera que “*la transparencia favorece la eficiencia en la gestión*”.¹²

7. Regulación estatal de las Fundaciones

En este apartado nos centramos en el artículo 25 de la Ley 50/2002 así como en exponer el contenido relevante a estos efectos del Real Decreto, publicado recientemente en el BOE, de adaptación del PGC a las entidades sin ánimo de lucro, de aplicación obligatoria a todas las fundaciones de ámbito estatal para los ejercicios económicos que comiencen a partir del 1 de enero de 2012.

7.1. Información financiera que se les solicita a las fundaciones (obligaciones contables)

El Art. 25 de la Ley 50/2002, determina las obligaciones contables, de auditoría y plan de actuación de las fundaciones de ámbito estatal¹³:

“Artículo 25. Contabilidad, auditoría y plan de actuación.

1. Las fundaciones deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, que permita un seguimiento cronológico de las operaciones realizadas. Para ello llevarán necesariamente un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.

2. El Presidente, o la persona que conforme a los Estatutos de la fundación, o al acuerdo adoptado por sus órganos de gobierno corresponda, formulará las cuentas anuales, que deberán ser aprobadas en el plazo máximo de seis meses desde el cierre del ejercicio por el Patronato de la fundación.

Las cuentas anuales, que comprenden el balance, la cuenta de resultados y la memoria, forman una unidad, deben ser redactadas con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la fundación.

¹¹ www.juntadeandalucia.es/temas/entidades/fundaciones/ayudas.html

¹² www.kovacs.org/Fundacion/FinMecanismos.asp

¹³ [Legislación que se aplica con carácter supletorio a la legislación y normativa contable y de rendición de cuentas que establezcan con carácter propio las CCAA para las Fundaciones que estén dentro de su ámbito de protectorado \(o en tanto las CCAA no la establezcan de forma expresa\)](#)

La memoria, además de completar, ampliar y comentar la información contenida en el balance y en la cuenta de resultados, incluirá las actividades fundacionales, los cambios en sus órganos de gobierno, dirección y representación, así como el grado de cumplimiento del plan de actuación, indicando los recursos empleados, su procedencia y el número de beneficiarios en cada una de las distintas actuaciones realizadas, los convenios que, en su caso, se hayan llevado a cabo con otras entidades para estos fines, y el grado de cumplimiento de las reglas establecidas en el artículo 27 de la presente Ley.

Las actividades fundacionales figurarán detalladas con los requisitos que reglamentariamente se establezcan. Igualmente, se incorporará a la memoria un inventario de los elementos patrimoniales, cuyo contenido se desarrollará reglamentariamente.

3. Las fundaciones podrán formular sus cuentas anuales en los modelos abreviados cuando cumplan los requisitos establecidos al respecto para las sociedades mercantiles. La referencia al importe neto de la cifra anual de negocios, establecida en la legislación mercantil, se entenderá realizada al importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia más, si procede, la cifra de negocios de su actividad mercantil.

4. Reglamentariamente 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 las siguientes circunstancias:

- a. Que el total de las partidas del activo no supere 150.000 euros. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo de balance.*
- b. Que el importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia, más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil, sea inferior a 150.000 euros.*
- c. Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 5.*

5. Existe obligación de someter a auditoría externa las cuentas anuales de todas las fundaciones en las que, a fecha de cierre del ejercicio, concurren al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a. Que el total de las partidas del activo supere 2.400.000 euros.*
- b. Que el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil sea superior a 2.400.000 euros.*
- c. Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 50.*

La auditoría se contratará y realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, disponiendo los auditores de un plazo mínimo de un mes, a partir del momento en que les fueran entregadas las cuentas anuales

formuladas, para realizar el informe de auditoría. El régimen de nombramiento y revocación de los auditores se establecerá reglamentariamente.

6. En relación con las circunstancias señaladas en los apartados 3, 4 y 5 anteriores, éstas se aplicarán teniendo en cuenta lo siguiente:

- a. 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.*
- b. 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.*

7. 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. En su caso, se acompañarán del informe de auditoría. El Protectorado, una vez examinadas y comprobada su adecuación formal a la normativa vigente, procederá a depositarlas en el Registro de Fundaciones. Cualquier persona podrá obtener información de los documentos depositados.

8. El Patronato elaborará y remitirá al Protectorado, en los últimos tres meses de cada ejercicio, un plan de actuación, en el que queden reflejados los objetivos y las actividades que se prevea desarrollar durante el ejercicio siguiente.

9. Cuando se realicen actividades económicas, la contabilidad de las fundaciones se ajustará a lo dispuesto en el Código de Comercio, debiendo formular cuentas anuales consolidadas cuando la fundación se encuentre en cualquiera de los supuestos allí previstos para la sociedad dominante.

En cualquier caso, se deberá incorporar información detallada en un apartado específico de la memoria, indicando los distintos elementos patrimoniales afectos a la actividad mercantil.”

No obstante lo anterior, será aplicable a la fundación el nuevo Plan General de Contabilidad y el nuevo Plan General Contable de Pymes, así como el RD 1491/2011, de 24 de octubre, de adaptación del NPGC a las entidades sin fines lucrativos. Además, si la fundación recibe subvenciones o tiene contratos con la Administración está obligada a auditarse en determinados supuestos. Además, las legislaciones autonómicas añaden otros parámetros al establecimiento de la obligación de auditoría.

7.2. Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos

El artículo 3 del citado RD (PGC ESFL 2011) establece el ámbito de aplicación de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines

lucrativos, siendo de aplicación obligatoria “*para todas las fundaciones de competencia estatal y asociaciones declaradas de utilidad pública. En particular, les serán de aplicación a las fundaciones del sector público estatal que integran el sector público fundacional*”. Además, en la exposición de motivos del citado RD se recoge que se aplicará “*además de a las fundaciones estatales, a aquellas de ámbito autonómico cuya ley remita, para la elaboración de las cuentas anuales, a los modelos, normas y criterios establecidos en la adaptación sectorial del Plan General Contable para las entidades sin fines lucrativos o a la legislación sectorial aplicable*”. En este sentido, resultará aplicable a las fundaciones de ámbito autonómico, excluyendo a las comprendidas en Cataluña, debido al Plan General de Contabilidad propio de dicha Comunidad Autónoma.

La AEF en su página web publica un análisis muy sucinto, claro y preciso en el que se recogen las operaciones contables sobre las que versan las normas de adaptación contenidas en el RD así como varias directrices para la elaboración del Plan de Actuación correspondiente al ejercicio 2012 y para la elaboración de cuentas anuales de ejercicios iniciados antes del 31 de diciembre de 2011. Transcribimos a continuación parte del contenido del citado estudio:

“Las normas de adaptación aprobadas no regulan la totalidad de las operaciones contables, sino sólo aquellas consideradas como más habituales para el sector, y en relación a las cuentas anuales recogen sólo parte del contenido de las mismas, debiéndose por tanto aplicar en todo aquello no regulado expresamente por la citada norma, el Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre) así como otras normativas contables que legalmente le sean aplicables.

Además si la fundación cumpliera las condiciones para aplicar el PGC PYMES (Real Decreto 1515/2007) y decidiera aplicarlo, serían las normas en él contenidas las que se aplicarán conjuntamente con el PGC ESFL 2011.

Para poder aplicar el PGC PYMES o ser considerado microentidad, la fundación deberá cumplir durante dos ejercicios consecutivos al menos dos de las siguientes condiciones:

| Variables | FUNDACIÓN | |
|---|----------------------------|--------------------------|
| | <i>PYMES</i> | <i>Microentidad</i> |
| Activo Total neto | $\leq 2.850.000 \text{ €}$ | $\leq 150.000 \text{ €}$ |
| Volumen anual de ingresos <i>(Ingresos de la entidad por actividad propia más la cifra neta de negocios si realiza actividad mercantil)</i> | $\leq 5.700.000 \text{ €}$ | $\leq 150.000 \text{ €}$ |
| Nº medio de empleados | ≤ 50 | ≤ 10 |

“ELABORACIÓN DEL PLAN DE ACTUACIÓN CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 2012

El RD 1491/2011 no resulta de aplicación al plan de actuación para el 2012 que las fundaciones deben presentar en los tres meses anteriores al inicio del ejercicio que comience a partir del 1 de enero de 2012.

No obstante y dado que no hay un modelo oficial, orientativamente las fundaciones podrán utilizar el nuevo modelo, en cuyo caso aconsejamos consultar con el Protectorado correspondiente.

ELABORACIÓN DE CUENTAS ANUALES CORRESPONDIENTES A EJERCICIOS INICIADOS ANTES DEL 31 DE DICIEMBRE DE 2011

La entrada en vigor el 1 de enero de 2008 de los Reales Decretos que aprueban el PGC y el PGC para PYMES (RD 1514/2007, de 16 de noviembre y RD 1515/2007 de 16 de noviembre) reformó la normativa contable, con efecto también para las fundaciones.

Debido a esta modificación, las cuentas anuales correspondientes a los ejercicios iniciados entre el 1 de enero de 2008 y el 31 de diciembre de 2011 deberán elaborarse teniendo en cuenta dicha normativa así como lo establecido por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC).

En relación con la elaboración de cuentas anuales de aquellas entidades a las que sea aplicable el RD 776/1998 de Adaptación del Plan General de Contabilidad a Entidades sin Fines Lucrativos, el ICAC ha evacuado dos consultas que determinan cuestiones fundamentales sobre la materia.¹⁴

En resumen, dichas consultas establecen que:

- *Los elementos que integrarán las cuentas anuales serán los establecidos por la legislación sustantiva. Esta interpretación supone que sólo las fundaciones de ámbito de la Comunidad Autónoma de Cataluña deberán presentar los dos nuevos estados financieros: Estados de Cambios en el Patrimonio Neto y Estado de Flujos de Efectivo. Las cuentas anuales del resto de fundaciones estarán integradas por: Balance, Cuenta de Resultados y Memoria.*
- *Los modelos de balance y cuenta de resultados normales y abreviados, serán con carácter orientativo los establecidos por el ICAC.*
- *No se ha publicado un modelo oficial de memoria, pero se establece que deberá incluirse la información exigida por el nuevo PGC 2007, la información específica prevista por el RD 776/1998 y la requerida, en su caso, por la normativa sustantiva que les resulte de aplicación.”*

8. Regulación autonómica de las fundaciones

Como ya se ha señalado, las fundaciones han evolucionado hasta adquirir un papel protagonista en nuestra sociedad y eso se ve reflejado, entre otros factores, en la diversidad legislativa autonómica al respecto de las mismas. Con esto se pretende reflejar que, además de la regulación a nivel estatal contenida en la Ley de Fundaciones, la mayoría de las CCAA se han ocupado de regular esta cuestión en distintas leyes o

¹⁴ Se incorporan como **anexo I** las citadas consultas

reglamentos autonómicos, si bien éstos habrán de respetar una serie de artículos básicos contenidos en la Ley 50/2002, que son de aplicación general para todas las fundaciones.

La página web <http://www.fundaciones.org> contiene una recopilación de diversas regulaciones de las Fundaciones en las distintas CCAA. El desarrollo de las Leyes y artículos de las siguientes CCAA puede verse en el Anexo 2. En particular nos hemos centrado en aquellos artículos referentes al régimen contable de las fundaciones. No pretendemos realizar un estudio exhaustivo a nivel autonómico, sino simplemente realizar un somero análisis de la legislación autonómica existente en esta materia.

ANDALUCÍA

La Ley 10/2005, de 31 de mayo, de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de Andalucía. En los artículos 34 y 36 de la citada norma se establecen las directrices para elaborar, aprobar y presentar las cuentas anuales.

ARAGÓN

En el Real Decreto 276/1995, de 19 de diciembre, de la Diputación General de Aragón, se regulan las competencias en materia de fundaciones y se crea el Registro de Fundaciones.

ASTURIAS

Es el Real Decreto 34/1998, de 18 de junio, el que crea y regula el Registro de Fundaciones Docentes y Culturales de Interés General del Principado de Asturias, modificado por Decreto 12/2000.

ISLAS BALEARES

Real Decreto 61/2007 de 18 de mayo, de regulación del Registro Único de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares y de organización del ejercicio del protectorado.

ISLAS CANARIAS

En Canarias además de seguir la regulación estatal y de la Ley 2/1998, de 6 de abril, de Fundaciones canarias, podemos destacar la Orden de 9 de abril de 1986, de la Consejería de la Presidencia, de regulación del Registro de Fundaciones Privadas de Canarias (B.O.C. 42, de 11.4.86; c.e. B.O.C. 53, de 7.5.86).

CASTILLA Y LEÓN

Ley 13/2002, de 15 de julio, de Fundaciones de Castilla y León.

CATALUÑA

Ley 4/2008, de 24 de abril, del libro tercero del Código Civil de Cataluña, relativo a las personas jurídicas y destacamos los artículos que inciden sobre aspectos concretos de las cuentas anuales de las fundaciones.

GALICIA

Decreto 14/2009, de 21 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones de Interés Gallego.

LA RIOJA

Ley 1/2007, de 12 de febrero, de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de La Rioja que se ocupa, principalmente, de aspectos relativos a la formación o constitución de las fundaciones.

MADRID

Ley 1/1998, de 2 de marzo, de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, especialmente los artículos 21 y siguientes.

NAVARRA

Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las Fundaciones y de las actividades de Patrocinio.

PAÍS VASCO

Ley del Parlamento Vasco 12/1994, de 17 de junio de 1994, de Fundaciones.

VALENCIA

Decreto 68-2011, de 27 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones de la Comunidad Valenciana y Art. 21 y siguientes de la Ley 8/1998 de 9 de diciembre, de fundaciones de la Comunidad Valenciana, relativos al régimen contable y presupuestario de las fundaciones valencianas.

El resto de Comunidades Autónomas no han asumido en sus Estatutos de Autonomía la regulación de esta cuestión y no disponen, por tanto, de regulación específica de las fundaciones, por lo que se habrá de acudir a la Ley 50/2002 y al resto de legislación estatal (Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos, RD 384/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Fundaciones de Competencia Estatal)

A modo de ejemplo, se puede citar la web de la Comunidad Autónoma de Murcia en la que se informa de la normativa de fundaciones.¹⁵

Se adjunta en el Anexo 3 una tabla que resalta algunas de las similitudes y diferencias entre las distintas regulaciones de las fundaciones en las CCAA mencionadas anteriormente.

9. Régimen fiscal de las fundaciones

Las fundaciones, las asociaciones declaradas de utilidad pública, las federaciones deportivas y, en ciertos aspectos, las fundaciones religiosas, la iglesia católica, otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas, así como también, entre otras, la Cruz Roja, se encuentran todas ellas afectadas por un régimen fiscal especial, regulado en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Como norma general, las fundaciones y entidades asimiladas que persigan unos fines de interés general¹⁶ y que destinen al menos el 70% de las rentas e ingresos al cumplimiento de los fines de interés general, que la Ley ha determinado y que pretende proteger, podrán acogerse a un régimen especial.

Además, se exige que estén inscritas en el Registro o Protectorado correspondiente, que cumplan las obligaciones contables previstas en el Plan General de Contabilidad, específico para este tipo de entidades, que rindan cuentas al organismo o protectorado correspondiente y que elaboren anualmente una memoria económica atendiendo a un esquema prefijado.

Brevemente resumimos en qué consiste este régimen fiscal especial.

En referencia al Impuesto sobre Sociedades, frente a una tributación general de las entidades mercantiles del 30%, o en algunos supuestos del 25-20%, las fundaciones no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades por las rentas que provengan de las actividades de interés general, y gozarán de un tipo de gravamen reducido, del 10%, para el resto de rentas que se consideren que no provengan de actividades de interés general. Es un hecho cierto que nuestra normativa en materia de fundaciones discrimina positivamente a estas entidades respecto de las entidades mercantiles, o del resto de entidades sin ánimo de lucro. También está prevista una exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para este tipo de entidades. Nos advierte la normativa que, de no cumplirse los requisitos exigidos para

¹⁵ [www.carm.es/web/pagina?IDCONTENIDO=1008&IDTIPO=100&RASTRO=c237\\$sm](http://www.carm.es/web/pagina?IDCONTENIDO=1008&IDTIPO=100&RASTRO=c237$sm)

¹⁶ Ley 49/2002, de 23 de diciembre. Artículo 3. *Requisitos de las entidades sin fines lucrativos.*

Las entidades a que se refiere el artículo anterior, que cumplan los siguientes requisitos, serán consideradas, a efectos de esta Ley como entidades sin fines lucrativos.

1º. Que persigan fines de interés general, como pueden ser, entre otros, lo de defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, los de asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de fomento de la economía social, de desarrollo de la sociedad de la información, o de investigación científica y desarrollo tecnológico.

acogerse al régimen especial, la entidad vendrá obligada a ingresar la totalidad de las cuotas que se hubieran podido producir en el ejercicio correspondiente.

En lo que se refiere a los impuestos locales, es decir, aquellos que son legislados y gestionados por nuestros ayuntamientos atendiendo a la potestad legislativa prevista en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales está prevista una exención del Impuesto sobre los Bienes Inmuebles de los que sean titulares las fundaciones, siempre que desarrollen actividades económicas “protegidas”. También se encuentran exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas las actividades de interés general propias de las fundaciones. Posiblemente, en muchos casos, el efecto de esta medida ha perdido eficacia por la exención, ya general para todas las entidades mercantiles cuando se factura menos de un millón de euros. Por último, no tributan por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana, por las cantidades devengadas por este impuesto que corresponda a la fundación y entidad asimilada.

Una vez realizada la breve aproximación al régimen fiscal propio de las entidades, hay que detenernos en cómo la normativa fiscal trata a las personas físicas y entidades que realizan donativos, donaciones o aportaciones a las primeras. Hasta ahora hemos dicho cómo tributan los *inputs* en las fundaciones, y ahora nos detendremos en los *outputs* de terceros con destino a las fundaciones, en cómo éstos afectan a las personas que los realizan.

Así, entre otros, los donativos y donaciones dinerarios de bienes o derechos, que realicen las personas físicas, serán deducibles de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas hasta el límite que la normativa prevé. Asimismo, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades podrán deducirse de la cuota del impuesto dentro de los límites previstos por la normativa. En el anexo III recogemos unos cuadros sinópticos donde se resumen los requisitos así como los incentivos de este régimen especial.

Para completar el régimen fiscal de las personas físicas y jurídicas derivado de los donativos, donaciones y aportaciones que realicen a las fundaciones, está prevista una exención por el “beneficio patrimonial” que emerja a éstos al realizar aquéllas, tanto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como en el Impuesto sobre Sociedades. Es decir, cuando una persona física o jurídica dona un bien inmueble a una fundación puede aflorar una plusvalía por la diferencia de valor que existe entre el precio de adquisición y el de donación. También está prevista una exención en el Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana con los incrementos que se pongan de manifiesto en la transmisión de terrenos.

Una vez nos hemos aproximado al “Régimen fiscal especial para las Fundaciones y entidades asimiladas” y al “Régimen fiscal de los donativos, donaciones y aportaciones a estas entidades”, siguiendo la denominación empleada por la Ley de tratamiento fiscal de estas entidades, describiremos el régimen fiscal de otras formas de mecenazgo. Así, la Ley prevé los llamados “Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general”, “Gastos en actividades de interés general” y “Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público”.

Se entenderán por convenios de colaboración empresarial los compromisos, por escrito, de las fundaciones y entidades asimiladas, a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades, a cambio de una ayuda económica de éste.

Por el contrario, se entenderá por gastos en actividades de interés general los que se realicen directamente por las personas físicas y jurídicas para los fines definidos como de interés general. Serán deducibles estos gastos en la base imponible de sus impuestos directos -Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre Sociedades-, pero serán incompatibles con los demás incentivos fiscales previstos para las fundaciones y entidades asimiladas. Sin duda, ante un tratamiento tan abierto y novedoso, se trata de un aspecto que requerirá de nuestra atención.

Por último, se entenderá por “programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público”, cuando a través de ley se califiquen como acontecimientos de excepcional protección, disponiendo de un régimen fiscal específico y diferenciado.

10. Información financiera de las fundaciones en internet

Hay gran diversidad en cuanto a políticas de publicación de información económico financiera. Hay fundaciones que hacen pública en su página web una gran cantidad de información financiera, mientras que otras se limitan a detallar algunos datos relativos a su fundador, constitución, organización legal, modificación de Estatutos, y otros datos relacionados con los ahora citados.

En el **Anexo 4** mostramos, a modo de ejemplo, algunos ejemplos de fundaciones que presentan abundante información.

No obstante, un característica común de la mayoría de las páginas web de fundaciones que han sido objeto de revisión, es que éstas contienen abundante información sobre las actividades, fines y valores de las fundaciones, pero la información económica de las mismas, no suele aparecer en dichas web.

11. Información financiera de las fundaciones en los Registros Mercantiles

De acuerdo con informaciones del Registro Mercantil de Madrid, apenas cuentan en sus bases de datos con información económico financiera relativa a las fundaciones dado que no existe ninguna normativa que obligue a las fundaciones a presentar sus cuentas en el Registro Mercantil. Además, hemos de tener en cuenta que dicha presentación supone para cada fundación un coste de aproximadamente 150 euros. Por tanto, queda a la libre elección de cada fundación el presentar o no sus cuentas anuales en los distintos Registros Mercantiles. En la base de datos sólo aparecen 8 entradas, y se trata de empresas que comenzaron como fundaciones. De acuerdo con el Registro Mercantil de Madrid que como no existe regulación al respecto, las fundaciones podrían presentar la totalidad o parte de las cuentas anuales, y por regla general si esto sucede el Registrador procedería al depósito de las mismas en el Registro.

A continuación, se ha consultado información sobre fundaciones a través de la base de datos SABI (INFORMA), y bajo el término FUNDACION se tiene constancia de información relativa a unas cuatrocientas fundaciones que en algún momento, y hasta la fecha de hoy, han depositado sus cuentas en algún Registro Mercantil en España.

Se aportan a continuación una serie de datos extraídos de la información contenida en SABI INFORMA.

El último año del que se posee información económica relativa a dichas fundaciones oscila entre 1996 y 2010. En la figura 8 se presentan datos del número de fundaciones que tienen depositados datos en los Registros Mercantiles.

Figura 8. Número de fundaciones con datos en los Registros Mercantiles indicando el último año disponible

| Último año disponible | Nº Fundaciones |
|-----------------------|----------------|
| 1996 | 22 |
| 1997 | 15 |
| 1998 | 19 |
| 1999 | 15 |
| 2000 | 13 |
| 2001 | 20 |
| 2002 | 20 |
| 2003 | 19 |
| 2004 | 27 |
| 2005 | 21 |
| 2006 | 25 |
| 2007 | 50 |
| 2008 | 50 |
| 2009 | 156 |
| 2010 | 88 |

Cabe destacar que despunta de manera especial el número de fundaciones que depositaron sus cuentas en el año 2009. La reducción de entidades en 2011 se debe a que la consulta se hizo en diciembre de 2011.

12. Las fundaciones a nivel internacional

El Centro Europeo de Fundaciones (www.efc.be) aporta reflexiones oportunas a los efectos de evaluar la situación de las fundaciones a nivel internacional. Así, cabe destacar que las Fundaciones y sus miembros, cada vez más, trabajan sobrepasando las fronteras de un determinado país. No obstante, la coexistencia de varias leyes diferentes y las barreras fiscales derivadas de ello pueden entorpecer el trabajo de las Fundaciones. La falta de herramientas legales apropiadas conlleva numerosos retrasos, incluso paralizaciones, de iniciativas de Fundaciones Europeas. Un Estatuto Europeo de Fundaciones podría constituir una herramienta legal muy útil para ejecutar e incrementar el trabajo y las operaciones realizadas por distintas Fundaciones dentro del área comunitaria.

La Comisión Europea ha anunciado que a finales de año presentará una propuesta sobre el Estatuto de Fundación Europea, para su revisión y posterior aprobación por los Estados miembros, así como por el Parlamento Europeo.

Aunque esta aprobación supondría un gran avance en relación con una regulación europea para fundaciones, aún es necesaria una mayor implicación por parte de los

respectivos gobiernos con el fin no bloquear el proceso, dado que para su aprobación se requiere la decisión unánime de los 27 países miembros de la Unión Europea.¹⁷

La AEF, en el marco de DAFNE¹⁸ y en colaboración con el Centro Europeo de Fundaciones, espera que los Estados miembros apoyen esta iniciativa que sin duda mejorará las condiciones de trabajo de las fundaciones que desarrollan su actividad en el ámbito europeo.

Durante la “Semana de Fundaciones” en Bruselas a junio de 2010, más de 1.000 representantes de fundaciones y ONG se reunieron para debatir y exhibir el trabajo que realizan y así abordar los asuntos sociales urgentes que hoy enfrentan a Europa y el mundo entero. Van Rompuy, Presidente del Consejo Europeo, subrayó en dicha celebración la importancia de las entidades sin ánimo de lucro para los más de 500 millones de ciudadanos europeos, así como su impacto en el conjunto de los Veintisiete, ya que se calcula que hay unas 110.000 organizaciones en todo el territorio, que de forma colectiva invierten hasta 150.000 millones de euros, y generan cerca de 1 millón de empleos¹⁹.

En el anexo 8 se facilita información internacional sobre fundaciones en internet.

¹⁷ www.efc.be/Pages/EfcWelcomePage.aspx

¹⁸ Donors and Foundations' Networks in Europe

¹⁹ www.efc.be/News/PressCornerDocuments/Press%20clippings/elfaro.pdf

13. Revisión de la literatura sobre la información financiera y el buen gobierno de las fundaciones

A continuación, se presentan las principales el resumen y las principales recomendaciones de investigaciones realizadas sobre la información financiera y el gobierno corporativo de las fundaciones.

Se marcan en negrita los aspectos más relevantes.

- Estructura y gestión financiera de las entidades sin ánimo de lucro, especial atención a la financiación privada, Autores: Carmen Valor Martínez y Marta de la Cuesta

Resumen:

“En este artículo, se analiza el estado actual de financiación de las ONG de Desarrollo y Acción Social.”

Recomendaciones:

“La diversificación de fuentes públicas y privadas, el control adecuado de la tesorería, la minimización de costes operativos así como el mayor recurso a donaciones privadas, en especial a través de convenios con empresas, parecen ser las soluciones.

Estas entidades cuentan con escasos recursos que limitan su capacidad de crecimiento y sobre todo condicionan su sostenibilidad financiera y su buen hacer social. A pesar de denominarse muchas de las organizaciones como no gubernamentales (ONG), existe la creencia generalizada por parte de la sociedad, de que deben ser el Estado y las Administraciones Públicas quienes financien sus actividades en mayor medida. Los ciudadanos españoles demuestran ser solidarios en situaciones extremas, en las que la población sufre los estragos de desastres naturales y en las que se demanda financiación urgente para ayuda humanitaria. Sin embargo, no están suficientemente concienciados sobre la necesidad de su colaboración y su ayuda para la financiación de infraestructuras o proyectos educativos y sanitarios a largo plazo, entre otros.

¿Qué hacer ante esta situación? Mejorar la transparencia y la comunicación: *las causas de la escasa financiación privada parecen deberse al poco esfuerzo en comunicación que hacen las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL). Según los datos analizados en este trabajo, las ONG que resultan ser más notorias y conocidas por su labor son las que más fondos de donantes privados perciben. Es necesario y urgente dedicar esfuerzos, tiempo y dinero a sensibilizar del porqué de su actividad, los proyectos que llevan a cabo y los resultados de los mismos.*

Esa proyección pública de la labor de las ESAL es la que precisamente busca el sector privado a la hora de apoyar organizaciones o proyectos sociales. Fundamentalmente las empresas buscan impacto y rentabilizar su aportación en forma de imagen, por lo que su ayuda va dirigida básicamente a ESAL de gran tamaño y con una imagen reconocida por la sociedad.

La falta de información y el exceso de burocracia son los aspectos peor valorados por los ciudadanos, quienes en cambio, sí reconocen positivamente la eficacia y valoración del trabajo de las ESAL.

Por tanto, los esfuerzos para conseguir aumentar el apoyo privado deberán ir dirigidos a mejorar la transparencia, los sistemas de gestión y la comunicación externa del ESAL.

Las ESAL tienen pues ante sí el reto de poner en valor su trabajo y los resultados sociales de sus proyectos (incremento de renta y calidad de vida de sus beneficiarios y sus familias, integración al mercado laboral, etc). También su impacto social debería medirse a través del coste que supondría a la sociedad, y a la administración pública en particular, atender las necesidades de sus beneficiarios. Por ejemplo, un estudio de García Delgado (2004) calcula que la administración española tendría que crear 320.000 puestos de trabajo para sustituir a los voluntarios que actualmente desarrollan su labor en España (4.244.568 en todo el Tercer Sector de los que 964.811 trabajan en acción social).”

- El reto de la Comunicación en el Tercer Sector No lucrativo. Autora: Monserrat Balas Lara

Resumen:

“Este artículo tiene por objeto poner en valor a la comunicación como la herramienta estratégica fundamental para visibilizar el papel relevante y el verdadero peso específico que tiene el tercer sector no lucrativo ante la administración, el tejido empresarial y la opinión pública en general.”

Reflexiones de la autora a lo largo del artículo:

“Los recientes escándalos acontecidos en el seno del tercer sector social, han puesto en entredicho la legitimidad de las entidades que lo integran y el verdadero valor añadido que aportan estas organizaciones al conjunto de la sociedad. El problema radica en que las entidades del tercer sector son percibidas de manera difusa por sus diferentes públicos de interés, como consecuencia de su falta de transparencia y de su deficiente gestión de la comunicación, lo que supone un claro inconveniente a la hora de alcanzar los objetivos socioeconómicos que persiguen.

La confianza social es el pilar sobre el que se fundamenta la razón de ser, la justificación y la actividad de las entidades del tercer sector. La aprobación y la alabanza de las virtudes de las organizaciones del tercer sector parece ser cosa del pasado. Y así, el escrutinio actual sobre su actividad y sus resultados está reemplazando la mirada benevolente y la fe ciega que se tenía hacia el sector en tiempos pasados. Por todo ello, la aportación que realizan las organizaciones que lo integran para solucionar los crecientes problemas de equidad, pobreza, exclusión social y destrucción ambiental, si bien sigue siendo reconocida, es hoy en día examinada de forma más crítica y realista demandándose cada día más sistemas de rendición de cuentas o accountability basados en una comunicación transparente de las ONG hacia sus diferentes públicos de interés.

Recomendaciones:

Esta falta de transparencia genera una imagen negativa del tercer sector de acción social, que da como resultado una pérdida de confianza en la gestión que realizan y en el destino de los recursos que utilizan las ONG. Todo ello puede repercutir en la pérdida de recursos económicos para desarrollar los proyectos de las entidades del tercer sector. Por ello, una rendición de cuentas transparente del tercer sector, es el gran pilar para el mantenimiento de la reputación del sector, configurándose la comunicación como la piedra angular sobre la que se fundamenta su futuro

- Análisis de la eficiencia en la gestión de las fundaciones: una propuesta metodológica. Autores: Mariano González y Enrique Rúa Alonso de Corrales

Resumen:

“El objetivo del artículo es la evaluación de la gestión de las fundaciones mediante el uso de indicadores centrados principalmente en la eficiencia, comprobando así qué factores son los que influyen en el logro de objetivos. Para ello se ha realizado un estudio empírico utilizando información contable, Balance y Cuenta de Resultados, de fundaciones culturales y docentes, aplicando una metodología que permite superar la limitación existente de datos temporales frente al número de individuos, conocida como datos de panel.

Como alternativa a los indicadores tradicionales de la eficiencia, se plantea un modelo en el que una entidad será eficiente si cubre las inversiones de su actividad con los ingresos del ejercicio (propios, mercantiles, financieros o de carácter extraordinario), de modo que los residuos del modelo sean normales y de mínima varianza”.

Recomendaciones:

“El resultado contable no es un indicador adecuado para evaluar la gestión de las entidades sin ánimo de lucro. Parece por tanto necesario la utilización de indicadores de gestión, cuantitativos y sociales, diseñados a medida y atendiendo a las características concretas de cada entidad, que otorguen un grado de información fiable de la eficacia y eficiencia de sus actuaciones. Para la mayoría de estos indicadores sería necesario la utilización de información extracontable.

Nuestro estudio intenta obtener un método de evaluación de la gestión de las fundaciones utilizando información contable externa. Tras haber aplicado los indicadores clásicos de eficiencia, técnica y asignativa, adaptándolos previamente a la información disponible, los resultados obtenidos sobre la muestra y aplicando la metodología de datos de panel no presentan la suficiente significación estadística.

Por otra parte sí podemos afirmar que en estas entidades una gestión es eficiente cuando el excedente esté en torno a cero, es decir, invierta en su actividad los ingresos generados durante el ejercicio, se plantea entonces bajo esta hipótesis un modelo en donde la entidad cubra las inversiones de su actividad con los ingresos, propios, mercantiles o financieros y a partir del análisis de los residuos resultantes puede estudiarse su eficiencia.

Observando los resultados parece quedar claro que las inversiones realizadas en su actividad están cubriéndose con ingresos propios y con subvenciones de capital y, en contra de lo previsto, si la entidad obtiene un excedente positivo no lo destina en el ejercicio siguiente a inversiones de su actividad. Ese excedente, así como los incrementos en dotación y pasivo fijo, son destinados a activos financieros.

En los resultados obtenidos queda de manifiesto que los ingresos mercantiles ayudan a mejorar la eficiencia de las fundaciones objeto de estudio, ya que, al prescindir de ellos, la gestión se vuelve menos eficiente (o más volátil el resultado); sin embargo si se descartan los financieros la gestión sigue siendo eficiente.

Como conclusión final, indicar que los ingresos financieros no son imprescindibles para la eficiencia en la gestión, por lo que el legislador debería limitar el volumen de inversiones financieras de estas entidades, evitando así que puedan convertirse en gestoras de fondos “encubiertas”, con el posible beneficio fiscal (desigual o arbitraje fiscal) respecto de las entidades financieras. De cualquier forma dicha limitación parece lógica aunque en el estudio se hubiera demostrado que tales inversiones mejoran la eficiencia en estas entidades.”

- El Buen gobierno de las Fundaciones: Autora: Isabel Giménez, Directora General de la Fundación de Estudios Bursátiles y Financiero

Recomendaciones:

“Aunque las leyes y los códigos de buen gobierno son necesarios para garantizar que la actividad fundacional se desenvuelva dentro del clima de confianza requerido para la eficiencia en la gestión y el progreso social, la experiencia demuestra que ni las leyes más exigentes ni los códigos mejor elaborados resultan suficientes para garantizar el buen gobierno de las entidades del tercer sector.

Este exige, además, competencia profesional y un comportamiento ético por parte de patronos, representantes institucionales, administradores y gestores, que impulse, en todo momento, buscar el bien de la fundación a largo plazo, por encima de sus propios intereses acorto plazo.

En último término, que la sociedad conozca mediante mecanismos de transparencia consensuados de la ejemplaridad de los órganos de gobierno y administración de las fundaciones (memorias anuales, página web) resulta imprescindible para crear una cultura de buen gobierno, y por ende, construir confianza y consolidar el sector.

En otras palabras, el tercer sector necesita órganos de gobierno cuyos miembros se impliquen en la dirección estratégica de la organización, a poder ser, con grandes dosis de liderazgo y representatividad. Otro elemento de debilidad de los órganos de gobierno de las fundaciones es el sistema de elección de los patronos, alejado de los mecanismos de mercado y criterios de competitividad.

Todo esto hace imprescindible que el tercer sector avance de forma armonizada en su profesionalización y en la implementación de sistemas de gobierno corporativo (códigos de buen gobierno, cuadros de indicadores), y además, lo sepa trasladar a la sociedad, incorporando la transparencia a su quehacer diario, ya que, de este modo, la interacción entre sus órganos de gobierno va a realizarse con mucha más eficacia, y por ende, su labor, de gran importancia para una sociedad ecléctica, se verá legitimada en mayor medida.

Y para ello puede analizarse el benchmarking de las fundaciones hegemónicas en los Estados Unidos, estrechamente ligadas al capitalismo de mercado, tanto en el origen de sus fondos como en su modus operandi.”

- Imagen y arraigo de las fundaciones en la sociedad actual. Problemáticas y oportunidades de futuro para el sector. Autores: Luis Ignacio Álvarez González y María José Sanzo Pérez (profesor y catedrática de la Universidad de Oviedo respectivamente).

Resumen:

“El objetivo del artículo es describir la imagen y el arraigo social que tienen las fundaciones del Principado de Asturias, estableciendo sus principales problemáticas y oportunidades de futuro. Para ello, se comienza situando a la fundación como un agente de la economía social. A continuación, se reflexiona sobre los factores que pueden influenciar la imagen y arraigo de las fundaciones. Tras ello, se presenta la metodología y resultados de un estudio cualitativo desarrollado entre una muestra de organizaciones y agentes involucrados en el sector fundacional analizado.

Este estudio muestra cómo la imagen y el arraigo de las fundaciones está condicionado por las siguientes cuestiones: desconocimiento, confusión y desconfianza existente sobre las fundaciones, acelerado crecimiento del sector fundacional en los últimos tiempos, comportamientos éticos y transparentes por parte de estas entidades y gestión eficaz de las herramientas de comunicación por su parte”.

Conclusiones:

“Así, en primer lugar, se percibe que las fundaciones tienen una imagen positiva en la sociedad, pese al relativo desconocimiento y confusión que sigue existiendo respecto a ellas. La notoriedad de muchas de las fundaciones analizadas y de sus actividades ordinarias, así como su cometido social, contribuye a que los ciudadanos tengan una buena imagen del sector fundacional en su totalidad. El relativo desconocimiento y confusión al que se hacía referencia con anterioridad va más allá de dicho cometido social y se observa especialmente en la finalidad y características jurídicas que definen a este tipo de entidades.

Frente a esta percepción de imagen positiva del sector, cabe señalar, simultáneamente, que no se constata que exista un pleno arraigo de las fundaciones en la sociedad. Tal arraigo se observa entre aquellas entidades más notorias y conocidas en el ámbito geográfico en estudio, si bien no existe la misma percepción con respecto a las restantes. De hecho, se aporta el ejemplo de diversas fundaciones que han tenido un peso significativo a lo largo de la historia y que con el paso del tiempo se han ido diluyendo hasta desaparecer o encontrarse en una situación clara de inactividad.

Llegados a este punto parece oportuno reflexionar sobre cómo consolidar la imagen positiva de las fundaciones en la sociedad actual y cómo favorecer su efectivo arraigo social. Esta tarea de consolidación y arraigo debe ser considerada desde dos puntos de

vista, en función de los agentes que intervengan en tal cometido. Por un lado, las Administraciones Públicas y los entes asociativos del sector y por otro las propias fundaciones.

Del primer tipo de agentes, las Administraciones Públicas y los entes asociativos, cabe decir que su tarea debe consistir en promover y poner realmente en valor las actividades ordinarias de las fundaciones, resaltando su importante papel a la hora de dinamizar la economía, la cultura y el contexto social en el que desarrollan dichas actividades. En el caso de las Administraciones será igualmente necesario que se mantenga el mismo grado de compromiso que hasta ahora con la fundación como ente autónomo que facilita, por su inmediatez, la implementación a la sociedad de determinadas prestaciones que difícilmente se podrían desarrollar con la misma agilidad en caso contrario.

*En cuanto al segundo tipo de agentes, las propias fundaciones, **sería importante que se generalizara el recurso a los medios de comunicación para transmitir información sobre sus actividades y proyectos.***

En la actualidad es bastante común entre las de mayor tamaño y notoriedad recurrir a estos medios, tanto para difundir tales actividades y proyectos a los colectivos específicos a los que se dirige o a la sociedad, como para darse a conocer e intentar sensibilizar a la ciudadanía ante determinadas problemáticas. Sin embargo, esta práctica no se observa en la misma medida entre aquellas otras cuya actividad es menos visible socialmente. En parte, porque los propios medios no son igual de receptivos. Frente a esta realidad parece recomendable trabajar en el fortalecimiento de las relaciones con los medios a fin de que las noticias que se generen tengan un adecuado tratamiento mediático que contribuya a posicionar la imagen y el arraigo del sector fundacional en la sociedad.

*Parece recomendable, a su vez, que las fundaciones profundicen en el uso de otras herramientas de comunicación adicionales a los medios de masas para relacionarse con su entorno. Obviamente, **puede resultar muy útil la utilización de las nuevas tecnologías de la información para dinamizar la relación tanto con sus beneficiarios como con la sociedad de un modo global. Otra posibilidad es recurrir a las relaciones públicas para establecer, consolidar y agilizar las relaciones y procedimientos de doble dirección con las entidades públicas y otros públicos objetivo clave (por ejemplo, patronos actuales o potenciales, generadores de recursos privados, etc.). La disponibilidad de este mix de comunicación adicional es algo a valorar, por cuanto ha de contribuir decididamente a que la relación con el entorno y la sociedad, y por ende la imagen y el arraigo, sea tanto más sólida y duradera en el tiempo.***

- Estudio empírico sobre la auditoría de las fundaciones públicas estatales para el período 2001-2007. Autores: González Díaz, Belén, García Fernández, Roberto, López Díaz, Antonio

Resumen:

“Se analiza el grado de control al que están sometidas las fundaciones públicas estatales a través de la auditoría externa, para determinar si se está realizando un seguimiento de la gestión pública en estas instituciones, que evite la desconfianza que

está generando la utilización progresiva de esta figura jurídica por la Administración Pública. El estudio, realizado para el período 2001-2007, revela, por un lado, que estas instituciones se auditan anualmente, cumpliendo la Intervención General de la Administración del Estado con su obligación de auditar a todas las fundaciones de tamaño grande; y por otro, que la opinión favorable es la que presentan la mayoría de las fundaciones. Se hace oportuno extender la auditoría a las no auditadas, y mejorar la gestión de las fundaciones auditadas, corrigiendo las salvedades detectadas en los informes”.

14. Conclusiones

De acuerdo con la información recogida en este documento, se formulan las siguientes conclusiones.

- **1) Eclósión del número de fundaciones:** Se ha producido, a lo largo de los últimos años, un incremento importante del número de fundaciones en España.

La información consultada sitúa a España entre los primeros cinco países de la Unión Europea en número de fundaciones.

Reflexión: Se han creado un número considerable de fundaciones en los últimos años, pero un porcentaje considerable de las mismas no están activas por lo que nos planteamos que al no tener muchas de ellas, una actividad real, este elevado número fundacional puede ser una fuente de disfuncionalidad. Hemos constatado según datos aportados por la AEF y el Instituto de Análisis Estratégico de Fundaciones, INAEF, que existen en España alrededor de 9.000 fundaciones activas, frente a una estimación de un total de alrededor de 12.000 existentes. Esto es, en torno al 25 % no estarían activas.

- **2) Evolución de las fundaciones a un modelo distinto:** Se detecta que la figura tradicional fundacional, un patrimonio dotado de personalidad jurídica y afecto de manera permanente, con cuyos rendimientos se atienden las finalidades fundacionales, ha evolucionado, en muchos casos, hacia un modelo distinto de fundaciones instrumentales u operativas (hospitales, centros de formación escolar y/o académica, etc.).

Reflexión: Se observa en la práctica que las fundaciones, en determinados casos, no responden al modelo planteado por el legislador. Esta divergencia, pudiera ser uno de los motivos de las asimetrías que se producen, en su comparación con otro tipo de organizaciones, como las sociedades mercantiles o asociaciones, por ejemplo.

- **3) Las administraciones públicas usan las fundaciones cada vez con mayor frecuencia:** Se observa que son utilizadas para muchas y muy distintas finalidades para las que, en realidad, no deberían usarse instrumentos de derecho público. La realidad es que se detecta en dicho uso, una voluntad de salir del



marco estricto del derecho público, especialmente en todo lo referente a la función pública (relaciones laborales en lugar de funcionariales).

Reflexión: Señalamos un nueva disfuncionalidad, esta vez dentro del ámbito del sector público.

- **4) Correlación entre el número de fundaciones y el desarrollo económico:** Existe una relación entre el número de fundaciones en las distintas CCAA y su desarrollo económico y densidad geográfica.

Reflexión: Existen excepciones en determinadas Comunidades Autónomas, como el País Vasco, donde teniendo en cuenta su elevada renta per capita, sin embargo, el número de fundaciones no es muy elevado.

- **5) La base de las fundaciones reside en el Derecho Civil:** Dado que las fundaciones tienen su base en el derecho civil y no en el mercantil, se detectan los siguientes fenómenos:
 - Su marco legal depende de las Comunidades Autónomas.
 - El único marco común son la Constitución Española y las normas fiscales generales.
 - Desde el punto de vista contable, este origen “en el derecho civil” tiene consecuencias: cada CCAA tiene potestad para regular la contabilidad y los sistemas de rendición de cuentas de las fundaciones

Reflexión: No debe olvidarse este origen para entender las diferencias con otras organizaciones empresariales y comprender el ámbito autonómico.

- **6) La regulación contable y su aplicación es compleja para las fundaciones:** En principio, las fundaciones tienen fundamentalmente las siguientes obligaciones contables establecidas en la ley que las regula: (artículo 25 de la Ley 50/2002), salvo lo establecido en el régimen autonómico:
 - Llevanza de una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, que permita un seguimiento cronológico de las operaciones realizadas.
 - Formular cuentas anuales y presentarlas en el Protectorado.
 - Elaborar el Plan de Actuación y presentarlo en el Protectorado.
 - Someter las cuentas anuales a auditoría externa, si se incurre en las circunstancias previstas legalmente, y remitir el informe de auditoría al Protectorado.
 - Legalizar los libros de la fundación en el Protectorado.

Reflexión: La legislación contable es dispersa ya que las CCAA tienen potestad para regular la contabilidad y los sistemas de rendición de cuentas de las fundaciones.



Esta problemática incide especialmente en las fundaciones de iniciativa pública, ya que están reguladas, además de por las normas contables generales y sectoriales, por todas las de contabilidad, contratación y control interno (intervención) y externos (OCEX e intervenciones de las CCAA). Ello conlleva que algunas fundaciones tienen que rendir cuentas de dos y hasta tres maneras distintas (contable general y para el Registro fundacional ante el protectorado competente y específico de su administración “fundadora”).

En este sentido, con objeto de unificar la rendición de cuentas de las Fundaciones de utilidad pública, ha entrado en vigor, en enero de este año 2012, el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, de aplicación obligatoria para todas las fundaciones de competencia estatal y asociaciones declaradas de utilidad pública y en particular, a las fundaciones del sector público estatal que integran el sector público fundacional, tal y como se establece en el Art. 3 del citado RD.

- **7) La mayoría de las fundaciones ofrecen una escasa información financiera de carácter público:** La diversidad de documentación consultada sobre fundaciones, lleva a concluir que la mayoría de las mismas contiene información en relación con sus fines, misión, valores, actuaciones, novedades, noticias relacionadas con la fundación, etc. Sin embargo, se echa en falta la divulgación de sus cuentas anuales e informes de sus auditores independientes teniendo en cuenta la naturaleza y especial protección de muchos de sus ingresos. En relación con esto, si atendemos a los datos facilitados por SABI, tan sólo alrededor de 400 fundaciones (de unas 9.000 activas) depositan sus cuentas en el Registro Mercantil. El aspecto positivo es que, aunque es un porcentaje insignificante, hay fundaciones que, a pesar de no estar obligadas, presentan sus cuentas probablemente con ánimo de ser más transparentes.

Reflexión: El hecho de hacer pública este tipo de información podría hacer que los usuarios que consulten la misma o las personas interesadas en conocer estos datos económicos aumentasen su confianza o credibilidad en el conjunto de la Fundación en sí. Consideramos de vital importancia la **transparencia** en la gestión y en la financiación de las fundaciones tanto para particulares como para empresas que puedan acceder de manera directa a los objetivos y resultados de las fundaciones, así como de los medios empleados para conseguirlos.

En este sentido, sorprende la falta de información pública y el difícil acceso y, por tanto, la opacidad y la poca (y heterogénea) información mostrada por las fundaciones en sus respectivas web. ¿Se les debería obligar a mostrar públicamente dicha información?. Las encuestas indican que los usuarios así lo desean.

Tal vez sería conveniente una mayor regulación que conduzca a una mayor homogeneización de la información a elaborar y suministrar por todas las fundaciones a los agentes externos, lo cual permitiría una comparabilidad de las mismas y principalmente una mayor transparencia.



- **8) Debería plantearse incrementar la transparencia de las fundaciones:** Otra consecuencia del origen y legislación civil aplicable a la fundación comentada anteriormente, es que actualmente las mismas no están obligadas a depositar sus cuentas en el Registro Mercantil. La búsqueda realizada de cuántas fundaciones depositan sus cuentas anuales actualmente en España nos ha mostrado cómo tan sólo el 0,8% de las fundaciones españolas depositan sus cuentas anuales en dichos registros.

Reflexión: En nuestra opinión, sería muy conveniente, entre otras formas de incrementar la transparencia de las fundaciones, que fuese obligatorio para las fundaciones el depósito de sus cuentas anuales en el Registro Mercantil. Es cierto que en un planteamiento de este tipo, deberá tenerse en cuenta la ecuación coste/beneficio, pero los costes añadidos no deberían ser significativos puesto que todas las fundaciones están obligadas a rendir cuentas a sus respectivos protectorados.

Por otra parte, los datos de rendición de cuentas depositados ante los respectivos protectorados no son públicos. Teniendo en cuenta la relevancia social y económica de muchas fundaciones, consideramos que vendría a constituir una opacidad totalmente injustificada.

- **9) Las normas de adaptación sectorial del Plan General de Contabilidad de entidades no lucrativas al Nuevo Plan General de Contabilidad y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos,** contenidas en el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, son aplicables, con carácter general, a las entidades sin fines lucrativos. No obstante, la obligatoriedad de las mismas vendrá impuesta en disposiciones específicas que se dicten a este efecto.

Reflexión: estamos totalmente de acuerdo con el argumento presentado en la exposición de motivos del citado Real Decreto en el sentido de que consideramos que *“sería deseable que si la normativa reguladora impone la obligación de llevar una contabilidad que exprese la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad, el registro, valoración y presentación de las operaciones en las cuentas anuales se realizase sobre la base de la integridad de los criterios aprobados en este RD”*. Se trata de buscar una unidad, unificar criterios para hacer más fácil que las entidades sin ánimo de lucro, se adapten a las disposiciones señaladas en el NPGC, evitando una aplicación discrecional del RD. Esto es ¿por qué no hacer extensible dicha obligatoriedad a todas las Fundaciones? Pensamos que sería conveniente en aras de una mayor transparencia y fiabilidad.

- **10) Estimamos conveniente plantearse asimismo someter a auditoría de cuentas a las fundaciones:** Un aspecto que merece especial reflexión es el de la obligatoriedad de la auditoría para todas las fundaciones, excepto las de dimensión muy reducida. También es cierto que para casi todas las subvenciones que reciben las fundaciones se establece el requisito de verificación de su aplicación por parte de auditor independiente.



Reflexión: Debería hacerse una seria reflexión de hasta qué punto, la combinación de ambas obligaciones (la de auditoría de partidas puntuales más la auditoría completa de las CCAA) no haría aconsejable un enfoque conjunto que garantizara una más completa transparencia en la gestión de recursos de todas las fundaciones. Esto es, las fundaciones solamente tienen que auditarse a partir de ciertas cifras. Dada su especial protección y las importantes sumas que reciben de las administraciones (incluidas las ahorradas por la vía de exenciones y privilegios fiscales) debería reflexionarse sobre la ecuación coste/beneficio/rigor/transparencia que aportaría la auditoría obligatoria para todas ellas.

Estimamos que cuanto más se asimile las obligaciones de información y auditoría a las fundaciones con las sociedades mercantiles, teniendo en cuenta sus diferencias, se contribuirá asimismo a una mayor comparabilidad y transparencia.

- **11) Las fundaciones tienen un tratamiento fiscal especial si se acogen al régimen establecido en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, en los Impuestos de Sociedades, estando exentas asimismo en el IBI, ITPAJD e incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.** No obstante, no tienen per se un tratamiento especial en el IVA (salvo determinadas operaciones exentas).

Reflexión: Podría plantearse una comparativa fiscal en cuanto al tratamiento fiscal de las Fundaciones en España y otros países líderes en este ámbito, como Estados Unidos, Reino Unido y Francia.

En esta línea, parece un hecho incuestionable que el legislador, al abordar la regulación legal de las fundaciones, ha entendido que los aspectos fiscales de éstas constituyen un tema estratégico, pivotando la política de fomento de las mismas a través de instrumentos fiscales, tanto en lo que hace referencia al tratamiento interno de las mismas, como a la regulación de los donativos y cesiones patrimoniales que realicen terceros. Es por esto por lo que se ha dotado a este sector terciario de una regulación muy favorable en el tratamiento fiscal.

No obstante, aunque se ha producido una gran eclosión en el número de entidades creadas en los últimos años, existe un sentimiento generalizado de que el número aún es muy reducido. La realidad es más compleja, las causas o los motivos que impulsan a las personas físicas y entidades a constituir o promover fundaciones son de contenido diverso donde los aspectos formales, los aspectos legales, los relacionados con la imagen pública y otros, pueden y de hecho tienen, en la mayoría de las veces, un peso específico significativamente mayor que las motivaciones de contenido fiscal, lo cual no invalida necesariamente la primera afirmación que hemos realizado.



15. Recomendaciones a los legisladores en materia contable y de auditoría

De acuerdo con lo expuesto en las conclusiones anteriores, se formulan varias propuestas para mejorar los aspectos contables y de auditoría de las fundaciones:

- **Establecer sistemas que garanticen la publicidad y transparencia de todas las cuentas de las fundaciones:** Podría lograrse por dos vías, garantizar el acceso a los datos depositados en los protectorados u obligar al depósito de cuentas en los Registros Mercantiles. En este último caso podría crearse, si fuera necesario, una nueva sección para las fundaciones.
- **Recomendar a las Comunidades Autónomas que al establecer sus normas contables y de información financiera adopten los principios contables, normas de valoración, modelos de cuentas y definiciones del Plan General de Contabilidad y de su adaptación sectorial** a las entidades sin ánimo de lucro.
- **Obligar a auditar sus cuentas a todas las fundaciones, excepto las de dimensión muy reducida.**

De esta forma se daría mayor transparencia a las fundaciones. Se dificultaría con ello, además, prácticas inadecuadas o fraudulentas de esta figura tan útil y de tanto arraigo en nuestro país.

Bibliografía

Legislación sobre fundaciones:

- Decreto 14/2009, de 21 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones de Interés Gallego.
- Decreto 184/1996, de 18 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico del Boletín Oficial de Canarias (D184/1996).
- Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.
- Ley 50/2002 de 26 de diciembre, de fundaciones.
- Ley 10/2005, de 31 de mayo, de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de Andalucía.
- Ley 1/2007, de 12 de febrero, de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de La Rioja.
- Ley 1/1998, de 2 de marzo, de Fundaciones de la Comunidad de Madrid.
- Ley Foral de Navarra 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las Fundaciones y de las actividades de Patrocinio.
- Ley del Parlamento Vasco 12/1994, de 17 de junio de 1994, de Fundaciones
- Ley 8/1998 de 9 de diciembre, de fundaciones de la Comunidad Valenciana
- Ley 13/2002, de 15 de julio, de Fundaciones de Castilla y León.
- Ley 4/2008, de 24 de abril, del libro tercero del Código civil de Cataluña, relativo a las personas jurídicas.
- Decreto 276/1995, de 19 de diciembre, de la Diputación General de Aragón.
- Decreto 34/1998, de 18 de junio, el que crea y regula el Registro de Fundaciones Docentes y Culturales de Interés General del Principado de Asturias, modificado por Decreto 12/2000.
- Decreto 61/2007 de 18 de mayo, de regulación del Registro Único de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears y de organización del ejercicio del protectorado.
- Decreto 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de fundaciones de competencia estatal.
- Libros:
 -
 - Serrano Chamorro, M^a Eugenia (2010): *Las Fundaciones: dotación y patrimonio*. Aranzadi Cívitas, Madrid.
 - Marcuello Servós, C. (coord.) (2010): *Directorio de Fundaciones. Aragón 2009*. Grupo de Estudios Sociales y Económicos del Tercer Sector (GESES), Universidad de Zaragoza, Zaragoza.
 - Balas Lara, Monserrat: El reto de la Comunicación en el Tercer Sector No lucrativo. *Revista Española del Tercer Sector*, nº8 enero-abril, 2008.
 - Rúa Alonso de Corrales, Enrique y González, Mariano: Análisis de la eficiencia en la gestión de las fundaciones: una propuesta metodológica. *CIRIEC-España*,



- Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, nº 57, abril 2007, pp. 117-149.
- Zuriaga Giménez Isabel (2009): *El Buen gobierno de las Fundaciones*, Fundación Etnor, Valencia.
 - Álvarez González, Luis Ignacio y Sanzo Pérez, María José: Imagen y arraigo de las fundaciones en la sociedad actual. Problemáticas y oportunidades de futuro para el sector. *CIRIEC. España: Revista de economía pública, social y cooperativa*, Nº 64/2009.
 - González Díaz, Belén; García Fernández, Roberto; López Díaz, Antonio: Estudio empírico sobre la auditoría de las fundaciones públicas estatales para el período 2001-2007. *CIRIEC. España : Revista de economía pública, social y cooperativa*, 2011 AGO; (71).
- ✓ Noticias publicadas en prensa:
- www.europapress.es/epsocial/rsc/noticia-fundaciones-espanolas-gastan-8000-millones-euros-ano-encima-media-europea-inaef-20100408132229.html
 - www.europapress.es/economia/noticia-sector-publico-autonomico-cuatro-veces-mas-grande-estatal-20100601142814.html
 - www.expansion.com/2010/10/19/entorno/1287520812.html(artículo sobre Fundaciones 19 octubre 2010)
 - “Las Fundaciones tendrán que readaptar sus cuentas en 2012” (artículo diario Expansión, de 23 de diciembre de 2011)
- ✓ Estudios sobre fundaciones realizados por FUNCAS y AEF
- FUNCAS: “Perspectivas del Sistema Financiero”, Fundaciones; (2007), nº 91.
 - AEF: “¿Qué es una Fundación? Constitución.
 - AEF: El Sector Fundacional español: datos básicos.
- ✓ web de fundaciones estudiadas:
- Asociación Española de Fundaciones
 - Instituto de Análisis Estratégico de Fundaciones
 - Ministerio de Educación y www.educacion.es/horizontales/fundaciones.html
 - Instituto Nacional de Estadística
 - European Foundation Centre

Anexo 1. Principales consultas del BOICAC en materia de fundaciones

Septiembre 2011, BOICAC 87, CONSULTA 4. Sobre el tratamiento contable de una determinada aportación a una entidad sin fines lucrativos que fomenta la investigación.

■ Contenido:

Entidades sin fines lucrativos. Aportación de fondos condicionados al cumplimiento de determinados fines.

■ Respuesta:

Una fundación, cuyo fin general es la investigación, obtiene una donación vinculada a la adquisición de un activo financiero cuyas rentas deben ser utilizadas para financiar las actividades constitutivas del fin fundacional. La donación se hace con carácter permanente hasta la posible liquidación de la fundación. Se consulta, en particular, acerca del tratamiento contable que sería de aplicación en el caso de venta parcial de los activos adquiridos y sobre el registro y valoración posterior de los activos financieros en que se materializa la donación.

El artículo 12 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones define la dotación fundacional en los términos siguientes:

"Artículo 12. Dotación.

1. La dotación, que podrá consistir en bienes y derechos de cualquier clase, ha de ser adecuada y suficiente para el cumplimiento de los fines fundacionales. Se presumirá suficiente la dotación cuyo valor económico alcance los 30.000 euros. Cuando la dotación sea de inferior valor, el fundador deberá justificar su adecuación y suficiencia a los fines fundacionales mediante la presentación del primer programa de actuación, junto con un estudio económico que acredite su viabilidad utilizando exclusivamente dichos recursos. (...)

4. Formarán también parte de la dotación 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, o que se afecten por el Patronato, con carácter permanente, a los fines fundacionales."

A la vista de su contenido, dos características se infieren en la dotación fundacional, por un lado, su carácter permanente y, por otro, su destino al fin fundacional. Es la mención de "que se aporten en tal concepto" la que ha servido para distinguir conceptualmente la dotación fundacional de las donaciones de capital recibidas por las fundaciones para otorgarles el adecuado tratamiento contable.

En la consulta no se hace referencia alguna que pueda llevar a calificar lo donado como dotación fundacional. A la vista de la información facilitada, en principio, el importe recibido por la fundación tendría la naturaleza de donación modal, esto es, condicionada a un determinado fin, como es la adquisición de un activo del que obtener rentas con que sufragar la actividad fundacional.

Considerando estos antecedentes, la cantidad recibida para la adquisición de un activo financiero se contabilizará directamente en el patrimonio neto de la fundación cuando se cumplan los requisitos previstos en la norma de registro y valoración (NRV) 18ª.

"Subvenciones, donaciones y legados recibidos" del Plan General de Contabilidad (PGC) y sus disposiciones de desarrollo. De acuerdo con este criterio, hasta que no se

produzca la adquisición del activo financiero, la donación debe calificarse como reintegrable y, en consecuencia, lucirá como un pasivo.

Por su parte, el tratamiento contable de los activos financieros en que se materializa la financiación obtenida, no presenta diferencia alguna con las reglas generales del PGC que requiera un pronunciamiento expreso de este Instituto, debiéndose aplicar por consiguiente el que corresponda de acuerdo con lo establecido en la NRV 9ª.

"Instrumentos financieros" del PGC en función de la categoría en que deban encuadrarse que, en principio, parece ser la de "Activos financieros disponibles para la venta".

Entrando en el fondo de la cuestión planteada, en el caso de baja parcial del activo, el consultante pregunta si este hecho produce la imputación a la cuenta de resultados de la donación reconocida en el patrimonio neto. Si la respuesta fuese afirmativa, se advierte que la obligación impuesta por el artículo 27 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, previsiblemente originaría que las rentas imputadas a resultados debieran aplicarse a los fines fundacionales y no a los fines que impone el donante, lo que iría en contra de su voluntad.

El criterio de la imputación a resultados de la donación obtenida para la adquisición de un activo, en el momento de su enajenación o baja, como expone la NRV 18ª del PGC, cobra sentido cuando los fondos recibidos financian la adquisición de un determinado activo de tal manera que su disposición no implica el incumplimiento de las condiciones de la donación y con ello la obligación de reintegrar el importe obtenido.

Así, en el caso planteado, si se atiende a los criterios sobre el carácter reintegrable o no de las donaciones se llegaría a la conclusión de que no procede su aplicación a resultados por baja de los activos financieros, sino que por el contrario, como consecuencia del incumplimiento del fin para el que se realizó, debería calificarse como reintegrable, esto es, un pasivo, recuperando el tratamiento contable de patrimonio neto cuando se reinvierta en la adquisición de otro activo financiero, en los términos fijados por el donante.

Al amparo de este razonamiento puede concluirse que, en esencia, desde la perspectiva de la cuestión que nos ocupa, la posible imputación a la cuenta de resultados del importe recibido, la citada baja no se habría producido, por lo que el artículo señalado no parece que fuese de aplicación, salvo en lo que respecta al resultado producido por la variación de valor del activo financiero.

El análisis que se ha realizado se soporta en las condiciones descritas por el consultante, en particular, en la circunstancia de que el importe donado debería revertir al donante en caso de que no se destinase al mencionado fin. Por ello, en el supuesto de que existiesen otros aspectos o condiciones asociados a la operación, el tratamiento contable expuesto en la presente respuesta debería decaer, y aplicarse el que mejor se correspondiese con un previo estudio de su fondo, económico y jurídico.

Marzo 2008, BOICAC 73, Consulta 1. Sobre la aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre

Sobre la aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (en adelante, PGC 2007), por parte de una entidad no lucrativa, sujeta hasta el momento a las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad para entidades sin fines lucrativos.

En primer lugar debe destacarse que la presente consulta ha sido sometida a la opinión de la Abogacía del Estado del Ministerio de Economía y Hacienda, que ha considerado en su informe que la contestación de este Instituto se ajusta a lo establecido en las disposiciones transitorias del Real Decreto 1514/2007, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, así como del Real Decreto 1515/2007, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.

La Disposición transitoria quinta del Real Decreto 1514/2007, "Desarrollos normativos en materia contable", señala lo siguiente:

"1. Con carácter general, las adaptaciones sectoriales y otras disposiciones de desarrollo en materia contable en vigor a la fecha de publicación de este real decreto seguirán aplicándose en todo aquello que no se oponga a los dispuesto en el Código de Comercio, Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, disposiciones específicas y en el presente Plan General de Contabilidad.

En particular, las entidades que realicen actividades no mercantiles que vengan obligadas por sus disposiciones específicas, a aplicar alguna adaptación del Plan General de Contabilidad, seguirán aplicando sus respectivas normas de adaptación en los términos dispuestos en el párrafo anterior, debiendo aplicar los contenidos del Plan General de Contabilidad o, en su caso, del Plan General de Contabilidad de PYMES en todos aquellos aspectos que han sido modificados. Se deberán respetar en todo caso las particularidades que en relación con la contabilidad de dichas entidades establezcan, en su caso, sus disposiciones específicas.

(.)"

Hasta en tanto se apruebe una nueva adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos, aquellas entidades obligadas por sus disposiciones específicas a aplicar la adaptación de entidades sin fines lucrativos, aprobada por Real Decreto 776/1998, seguirán aplicándola, si bien deberán tener presente el PGC 2007 para aquellos aspectos que hubieran sido modificados. En particular, este criterio se concreta en las siguientes obligaciones:

1.- Las entidades sin fines lucrativos seguirán aplicando las normas de valoración incluidas en la quinta parte de las normas de adaptación aprobadas por el Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, en la medida en que el nuevo PGC 2007 no establezca un criterio distinto, en cuyo caso deberá aplicarse el nuevo criterio.

2.- Las cuentas anuales de las entidades sin fines lucrativos estarán integradas por los documentos exigidos por sus disposiciones específicas. En particular, cuando dichas disposiciones obliguen a elaborar exclusivamente balance, cuenta de resultados y memoria, las entidades no estarán obligadas a elaborar los nuevos documentos incluidos en el PGC 2007 (estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo).

3.- Adicionalmente, cabe indicar que en determinadas disposiciones específicas se señala que cuando estas entidades realicen actividades económicas, la contabilidad de las mismas se ajustará a lo dispuesto en el Código de Comercio, remitiendo en concreto a la obligación de consolidar de la entidad dominante.

En particular, el artículo 25 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, y el artículo 29 del Real Decreto 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones, señalan, respectivamente:

"Artículo 25. Contabilidad, auditoría y plan de actuación.

1. Las fundaciones deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, que permita un seguimiento cronológico de las operaciones realizadas. Para ello llevarán necesariamente un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.

2. .

Las cuentas anuales, que comprenden el balance, la cuenta de resultados y la memoria, forman una unidad, deben ser redactadas con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la fundación.

(.)

9. Cuando se realicen actividades económicas, la contabilidad de las fundaciones se ajustará a lo dispuesto en el Código de Comercio, debiendo formular cuentas anuales consolidadas cuando la fundación se encuentre en cualquiera de los supuestos allí previstos para la sociedad dominante".

"Artículo 29. Cuentas consolidadas"

1. Las fundaciones que realicen actividades económicas y se encuentren en alguno de los supuestos previstos en los artículos 42 y 43 del Código de Comercio para la sociedad dominante deberán formular, además, cuentas anuales consolidadas en los términos señalados en el Código de Comercio y en las disposiciones contables que resulten de aplicación en este ámbito. Cuando la fundación esté obligada a consolidar sus cuentas, deberá hacerlo constar así en la memoria.

2. Las cuentas anuales consolidadas se formularán y aprobarán conforme a lo previsto en el artículo anterior, se depositarán en el Registro Mercantil, conforme a lo dispuesto en la sección 2ª. del capítulo III del título III de su reglamento, y se remitirá una copia al Registro de fundaciones de competencia estatal."

En relación con los anteriores preceptos, este Instituto entiende que la referencia al Código de Comercio en ellos recogida se circunscribe al ámbito de las cuentas anuales consolidadas, considerando que una fundación de competencia estatal que realice actividades de carácter económico y sea una entidad dominante, deberá formular las cuentas anuales consolidadas de acuerdo con el Código de Comercio. En particular, deberá elaborar los dos nuevos estados contables incorporados en el artículo 44 del

Código de Comercio por la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea: el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo consolidados. Ello sin perjuicio de que a los efectos de las cuentas anuales individuales, la fundación de competencia estatal se encuentre sometida a las obligaciones exigidas en sus disposiciones específicas (artículo 25 de la Ley 50/2002), en los términos indicados anteriormente.

4.- Por su parte, dada la estrecha vinculación entre los criterios de reconocimiento y valoración y las normas de presentación, las entidades sin fines lucrativos deberán ajustar el balance y la cuenta de resultados al nuevo formato incluido en la tercera parte del PGC 2007, informando en cualquier caso de las partidas específicas que las normas de adaptación introdujeron en el año 1998 respecto al Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre.

5.- Por último, las entidades sin fines lucrativos deberán aplicar igualmente las disposiciones transitorias del Real Decreto 1514/2007, en cuya virtud, con carácter general deberán seguirse los siguientes pasos:

5.1.- Cerrar el ejercicio 2007 con los criterios incluidos en la adaptación del año 1998.

5.2.- Realizar un asiento de apertura con los saldos incluidos en el balance a 31 de diciembre de 2007.

5.3.- Aplicar las disposiciones transitorias del Real Decreto 1514/2007 para obtener el "Balance de apertura".

En particular, se aplicarán los siguientes criterios:

a) Deberán registrarse todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el PGC 2007.

b) Deberán darse de baja todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento no está permitido por el PGC 2007.

c) Deberán reclasificarse los elementos patrimoniales en sintonía con las definiciones y los criterios incluidos en el PGC 2007.

d) La entidad podrá optar por valorar todos los elementos patrimoniales que deban incluirse en el balance de apertura conforme a los principios y normas vigentes con anterioridad a la entrada en vigor del PGC 2007, salvo los instrumentos financieros que se valoren por su valor razonable.

Si la entidad decide no hacer uso de la opción anterior, valorará todos sus elementos patrimoniales de conformidad con las nuevas normas.

e) La contrapartida de los ajustes que deban realizarse para dar cumplimiento a la primera aplicación será una partida de reservas, salvo que, de acuerdo con los criterios incluidos en la segunda parte del PGC 2007, deban utilizarse otras partidas.

5.4.- La Disposición transitoria cuarta del Real Decreto 1514/2007, establece que a los efectos derivados de la obligación establecida en el artículo 35.6 del Código de Comercio y a los efectos derivados de la aplicación del principio de uniformidad y del requisito de comparabilidad, las cuentas anuales correspondientes al ejercicio que se inicie a partir de la entrada en vigor del nuevo PGC, se considerarán cuentas anuales iniciales, por lo que no se reflejarán cifras comparativas en las referidas cuentas. Sin perjuicio de lo anterior, en la memoria se mostrará el balance y la cuenta de resultados

incluidos en las cuentas anuales del último ejercicio. Adicionalmente se informará sobre los principales cambios en los criterios aplicados y sobre la conciliación en la fecha del balance de apertura del impacto de los nuevos criterios en el patrimonio neto de la entidad.

No obstante, la citada disposición transitoria cuarta establece la posibilidad de que el sujeto contable presente información comparativa del ejercicio anterior adaptada al nuevo PGC, para lo cual preparará un balance de apertura de dicho ejercicio precedente con arreglo a los nuevos criterios y las disposiciones transitorias del mismo Real Decreto.

6.- Como norma complementaria del PGC 2007 ha sido aprobado el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre. El artículo 2 de este Real Decreto establece el siguiente ámbito de aplicación:

"1. Podrán aplicar este Plan General de Contabilidad de PYMES todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes: a) Que el total de las partidas del activo no supere los dos millones ochocientos cincuenta mil euros.

b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los cinco millones setecientos mil euros.

c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

Las empresas perderán la facultad de aplicar el Plan General de Contabilidad de PYMES si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

(.)

Si la empresa formase parte de un grupo de empresas en los términos descritos en la norma de elaboración de las cuentas anuales 11.ª Empresas de grupo, multigrupo y asociadas contenida en la tercera parte del Plan General de Contabilidad de PYMES, para la cuantificación de los importes se tendrá en cuenta la suma del activo, del importe neto de la cifra de negocios y del número medio de trabajadores del conjunto de las entidades que conformen el grupo.

(.)"

En relación con las entidades no mercantiles, el artículo 5 del citado Real Decreto dispone:

"Las entidades que realicen actividades no mercantiles que vengan obligadas por sus disposiciones específicas a aplicar alguna adaptación del Plan General de Contabilidad, podrán optar por aplicar los contenidos del Plan General de Contabilidad de PYMES y los criterios contables específicos para microempresas establecidos en el artículo 4 de este real decreto, en lugar de los contenidos en el Plan General de Contabilidad, siempre y cuando cumplan los requisitos exigidos para ello contemplados en los artículos 2 y 4 de este real decreto. Se deberán respetar en todo caso las particularidades que en relación con la contabilidad de dichas entidades establezcan, en su caso, sus disposiciones específicas.

Asimismo, si en las disposiciones específicas se establecen parámetros diferentes para posibilitar la formulación de balance abreviado, deberán cumplirse

adicionalmente éstos para poder hacer uso de la opción recogida en el párrafo anterior de este artículo."

Por último, debe señalarse que las disposiciones transitorias primera, segunda y tercera del Real Decreto 1515/2007 delimitan un régimen de primera aplicación muy similar al previsto en el Real Decreto 1514/2007, si bien aquél no contempla que el sujeto contable pueda presentar información comparativa del ejercicio anterior adaptada a la nueva norma.

Ficha de la consulta

Septiembre 2010, BOICAC 74, NÚMERO 4. Colegios Profesionales. Normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos.

■ Consulta:

Sobre la aplicación a los Colegios Profesionales de las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

■ Respuesta:

El artículo 3 de las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, aprobado por Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, establece: "Las normas de adaptación serán de aplicación obligatoria para todas las fundaciones de competencia estatal y asociaciones declaradas de utilidad pública". Asimismo, el apartado 2 de la Introducción de las citadas normas, señala: "Las presentes normas de adaptación van destinadas a las entidades sin fines lucrativos, siendo de obligado cumplimiento para las fundaciones de competencia estatal y las asociaciones declaradas de utilidad pública, sin perjuicio de que otras entidades puedan ser obligadas por una norma específica". Por su parte la Ley 2/1974, de 13 de febrero de Colegios profesionales, modificada posteriormente por distintas Leyes, en el artículo 6, dispone: "Los colegios profesionales, sin perjuicio de las Leyes que regulan la profesión de que se trate, se rigen por sus Estatutos y por los Reglamentos de Régimen interior". Teniendo en cuenta lo anterior, si de la normativa que resulte de aplicación a los Colegios Profesionales se deduce que deben rendir cuentas, o si vinieran obligados a ello por una normativa específica, podrían resultar de aplicación las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos. En este sentido, en la Introducción de las Normas se señala que si bien resultan de aplicación obligatoria a las fundaciones de competencia estatal y a las asociaciones declaradas de utilidad pública, también deberán aplicarlas todas aquellas entidades que desarrollen actividades de análoga naturaleza si su normativa específica lo impone. Los Colegios Profesionales que apliquen las Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos deberán tener en cuenta la disposición transitoria quinta del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad (PGC), que establece que las Adaptaciones sectoriales en vigor a la fecha de publicación del citado real decreto seguirán aplicándose en todo aquello que no se oponga a lo dispuesto en el nuevo PGC. Adicionalmente, la consulta número 1 publicada en el Boletín de este Instituto (BOICAC) nº 73, de marzo de 2008, aclara que las cuentas anuales individuales de las entidades sin fines lucrativos estarán integradas únicamente por los documentos

exigidos en sus disposiciones específicas, por lo que si no exigen los nuevos documentos, éstas estarán integradas por el balance, la cuenta de resultados y la memoria. Al objeto de facilitar la aprobación de las cuentas anuales a estas entidades en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2008, la consulta 4 del BOICAC nº 76, de diciembre de 2008, recoge una propuesta de modelos adaptados al nuevo PGC. De lo anterior se deduce que si las disposiciones específicas aplicables a los Colegios Profesionales no exigen el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo, las cuentas anuales de estas instituciones estarán integradas por el balance, la cuenta de resultados y la memoria. Por último, en relación con el depósito de cuentas y la legalización de libros de los Colegios Profesionales, el artículo 81 del Reglamento del Registro Mercantil recoge los sujetos y actos de inscripción obligatoria, sin enumerar a estas entidades; no obstante, la letra m) de dicho artículo señala: "Las demás personas o entidades que establezcan las Leyes", por lo que será de nuevo la normativa específica de estas entidades la que deba indicar si el depósito de cuentas es obligatorio.

Anexo 2.Regulación autonómica de las fundaciones

ANDALUCÍA:

Acudimos a la Ley10/2005, de 31 de mayo, de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de Andalucía. Concretamente los artículos 34 y 36 de la citada norma que establecen las directrices a la hora de elaborar, aprobar y presentar las cuentas anuales.

Así, por lo que respecta a su elaboración:

Las fundaciones deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, que permita un seguimiento cronológico de las operaciones realizadas. Para ello llevarán necesariamente un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.

El Patronato de la Fundación confeccionará, en referencia al anterior ejercicio económico, las cuentas anuales, que comprenden el balance de situación, la cuenta de resultados y la memoria. Los citados documentos forman una unidad, debiendo ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la fundación.

En el balance de situación se expresarán los bienes y derechos que constituyen el activo de la entidad y las obligaciones y los fondos propios que forman el pasivo.

La cuenta de resultados comprenderá los ingresos y los gastos del ejercicio y, por diferencia, el resultado del mismo.

La memoria completará, ampliará y comentará la información contenida en el balance de situación y en la cuenta de resultados. Además de ello, incluirá las actividades fundacionales y la gestión económica, el cuadro de financiación, el exacto grado de cumplimiento del plan de actuación y los fines de la entidad, indicando los recursos empleados, su procedencia y el número de beneficiarios en cada una de las distintas actuaciones realizadas, así como los convenios que, en su caso, se hayan llevado a cabo con otras entidades para estos fines. Asimismo, incluirá las variaciones patrimoniales y los cambios en los órganos de gobierno, dirección y representación de la fundación.

Además de las cuentas anuales a que se refiere el apartado anterior, el Patronato de la Fundación deberá confeccionar, también en cada anualidad y referido al anterior ejercicio económico, el inventario de los elementos patrimoniales, donde conste la valoración de los bienes y derechos de la fundación integrantes de su balance, distinguiendo los distintos bienes, derechos y obligaciones y demás partidas que lo componen; así como la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del ejercicio anterior.

Las fundaciones podrán formular sus cuentas anuales en los modelos abreviados cuando cumplan los requisitos establecidos al respecto para las sociedades mercantiles. La referencia al importe neto de la cifra anual de negocios establecida en

la legislación mercantil se entenderá realizada al importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia más, si procede, la cifra de negocios de su actividad mercantil.

En los términos que se determine reglamentariamente se podrá establecer un modelo simplificado para la contabilidad de aquellas fundaciones cuyo activo al cierre del ejercicio no supere los ciento cincuenta mil euros.

La contabilidad de las fundaciones se ajustará a lo dispuesto en el Código de Comercio, cuando realicen actividades económicas, debiendo formular cuentas anuales consolidadas cuando la fundación se encuentre en cualquiera de los supuestos previstos en el citado Código para la sociedad dominante.

En cuanto a su presentación y aprobación:

Las cuentas anuales se aprobarán por el Patronato, dentro de los seis meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio, y serán firmadas por el Secretario, con el visto bueno del Presidente.

Dichas cuentas anuales se presentarán al Protectorado en el plazo de veinte días hábiles, a contar desde su aprobación por el Patronato. En su caso, se acompañarán del informe de auditoría.

No podrán percibir subvenciones ni ayudas públicas de la Administración de la Junta de Andalucía aquellas fundaciones que no hayan cumplido con la obligación de presentar las cuentas al Protectorado en el plazo establecido para ello, sin perjuicio de las responsabilidades en que, conforme a la Ley, pudieran incurrir.

El Protectorado, una vez examinadas las cuentas anuales y comprobada su adecuación formal a la normativa vigente, procederá a depositarlas en el Registro de Fundaciones de Andalucía.

ARAGÓN:

En el Real Decreto 276/1995, de 19 de diciembre, de la Diputación General de Aragón, se regulan las competencias en materia de Fundaciones y se crea el Registro de Fundaciones.

La Sección de Fundaciones es el órgano encargado de dar apoyo administrativo en las funciones asignadas al Servicio de Política Interior Régimen Jurídico de las Entidades Locales en materia de Fundaciones, y a su Jefe le corresponde específicamente:

a. Llevar, como responsable directo, el Registro de Fundación de la CCAA de Aragón, autorizar con su firma los asientos que en él se hagan y custodiar los documentos integrantes de los expedientes de las Fundaciones inscritas.

b. Formalizar la supervisión de los documentos contables y presupuestarios que deben presentar las Fundaciones, una vez efectuado el examen del inventario del balance de situación y cuenta de resultados, que cada fundación debe presentar anualmente junto con memoria expresiva de las actividades fundacionales y de la gestión económica; de la liquidación del respectivo presupuesto de ingresos y gastos del año anterior; de los

informes de auditoría externa a que hayan debido someterse las cuentas de la Fundación en los supuestos contemplados en el apartado 3 del artículo 23 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre; y del presupuesto, con memoria explicativa, correspondiente al año siguiente.

c. Instruir los expedientes que deban ser objeto de resolución de los órganos a los que el presente Decreto atribuye esa facultad, e informar sobre las cuestiones que en relación con aquéllos se susciten.

d. Efectuar, previa autorización del Consejero de Presidencia y Relaciones Institucionales, las inspecciones que se precisen de los bienes patrimoniales de las Fundaciones, con el fin de determinar su situación real.

e. Expedir las certificaciones sobre datos relativos a las Fundaciones que consten debidamente documentados, salvo lo dispuesto en el punto j) del artículo 4 de este Decreto.

Además, se crea el Registro de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de Aragón que será público. Se inscribirán en él las fundaciones que desarrollen principalmente sus actividades en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma, y los actos que con arreglo a las leyes sean inscribibles.

El procedimiento de inscripción de una Fundación podrá incluir un período de información pública y requerirá informe favorable en cuanto a la persecución de fines de interés general y a la determinación de la suficiencia de la dotación para el cumplimiento de los fines fundacionales. El asiento de inscripción expresará necesariamente la denominación de la Fundación y todos los datos que, según el artículo 8 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, debe contener la escritura de constitución, además del número de Registro que se asigne a aquélla.

En la hoja registral correspondiente a cada Fundación inscrita se anotarán, por orden sucesivo, los actos relativos a ella que, según la Ley, son inscribibles y particularmente los siguientes:

a. Aceptación del cargo de patrono.

b. Delegaciones de facultades del Patronato en uno o más de sus miembros y apoderamientos generales, así como su revocación.

c. Sustitución, cese y suspensión de patronos.

d. Titularidad de todos los bienes y derechos integrantes del patrimonio de la Fundación, que habrán de constar en su inventario, así como las cargas duraderas impuestas sobre bienes para la realización de fines de interés general.

e. Enajenaciones y gravámenes de bienes y derechos y, en general, todas las alteraciones superiores al 10 % del activo de la Fundación.

f. Modificación o nueva redacción de los Estatutos, acordadas por el Patronato, que habrán de estar formalizadas en escritura pública.

g. Fusión con otra Fundación.

h. Acuerdo del Patronato o resolución judicial de extinción de la Fundación.

i. Resolución judicial que decreta la intervención temporal de la Fundación.

j. Cualquier otra circunstancia relevante para la vida de la Fundación y cuya anotación sea solicitada por el Patronato.

Se depositarán en el Registro, una vez supervisados y comprobada su adecuación a la normativa vigente, los documentos contables y presupuestarios que los Patronatos están legalmente obligados a presentar con periodicidad anual al Protectorado.

La publicidad registral se hará efectiva por certificación del contenido de los asientos expedida por el responsable del Registro, o mediante simple nota informativa o copia de los asientos.

ASTURIAS:

Es el Real Decreto 34/1998, de 18 de junio, el que crea y regula el Registro de Fundaciones Docentes y Culturales de Interés General del Principado de Asturias, modificado por Decreto 12/2000. En este RD encontramos la siguiente información de interés:

Depósito y presentación de las cuentas anuales y presupuestos

Artículo 41. Obligaciones de presentación de cuentas anuales y de liquidación del presupuesto de Ingresos y Gastos del año anterior.

1. Con carácter anual el Patronato de la fundación confeccionará el inventario, el balance de situación y la cuenta de resultados, en los que conste de modo cierto la situación económica, financiera y patrimonial de la fundación y elaborará una memoria expresiva de las actividades fundacionales y de la gestión económica que incluirá el cuadro de financiación, así como el exacto grado de cumplimiento de los fines fundacionales. La memoria especificará además las variaciones patrimoniales y los cambios en sus órganos de gobierno, dirección y representación.

2. Igualmente el órgano de gobierno de la fundación practicará liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior.

3. Se someterán a auditoría externa las cuentas de las fundaciones en las que a juicio del Patronato de la fundación o del Protectorado, y siempre en relación con la cuantía del patrimonio o el volumen de gestión, presenten especiales circunstancias que así lo aconsejen.

Artículo 42. Documentos a depositar.

1. A los efectos del depósito prevenido en el artículo anterior, deberán presentarse los siguientes documentos:

1.º Solicitud firmada por el presentante.

2.º Certificación del acuerdo del Patronato, que contenga el acuerdo de aprobación de las cuentas y de la aplicación del resultado.

3.º Un ejemplar de las cuentas anuales, debidamente identificado en la certificación a que se refiere el número anterior.

4.º Un ejemplar del informe de gestión y memoria de actividades.

5.º Un ejemplar del informe de los auditores de cuentas cuando la fundación esté obligada a verificación contable o ésta se hubiera practicado a petición del Patronato o del Protectorado.

6.º Un ejemplar del inventario de bienes.

7.º Un ejemplar de la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior.

2. Cada una de las cuentas anuales y del informe de gestión deberán estar firmadas por todos los Patronos. Si faltara la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte con expresa indicación de la causa, bajo fe del certificador. El informe de los auditores de cuentas deberá estar firmado por éstos.

3. Previa autorización del titular del Servicio de Educación los documentos contables a que se refiere este artículo podrán depositarse en soporte magnético. De la presentación de las cuentas se practicará asiento en el Libro de Presentación en el que se identificará al solicitante y se relacionarán los documentos presentados.

Artículo 44. Calificación e inscripción del depósito.

1. Practicado el asiento de presentación el encargado del Registro examinará la documentación presentada y una vez comprobada su adecuación a la normativa vigente, y su aprobación por los órganos de gobierno de la fundación, se tendrá por efectuado el depósito y se practicará el correspondiente asiento, en el libro-fichero correspondiente a la Sección 4.ª, en la hoja abierta en el mismo a la fundación. Se hará constar también esta circunstancia al pie de la solicitud, que quedará a disposición de los interesados. Todo ello, sin perjuicio de las actuaciones que correspondan al Protectorado.

2. En caso de que no procediese el depósito se estará a lo establecido en el artículo 20 del presente Decreto para las solicitudes defectuosas.

Otras funciones del Registro, legalización de los libros de las fundaciones

Artículo 45. Obligación de legalización de los libros obligatorios.

1. Los libros que con arreglo a las disposiciones legales vigentes hayan de llevar obligatoriamente las fundaciones docentes y culturales, que no realicen actividades mercantiles o industriales, se legalizarán por el Protectorado, previa presentación en el Registro.

2. Asimismo, podrán ser legalizados por el Protectorado cualesquiera otros que se lleven por dichas fundaciones en el ámbito de su actividad.

ISLAS BALEARES:

Nos interesa la siguiente información contenida en el Real Decreto 61/2007 de 18 de mayo, de regulación del Registro Único de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares y de organización del ejercicio del protectorado.

Art. 20 Libros de las fundaciones y legalización de éstos:

- 1. Corresponde al Registro Único de Fundaciones legalizar los libros de las fundaciones y de las delegaciones de fundaciones extranjeras que estén inscritas.*
- 2. La legalización de los libros se hará mediante diligencia y sello, perforación o impresión. La diligencia, la firmará el funcionario o la funcionaria que sea jefe del Servicio de Entidades Jurídicas, se extenderá en la primera hoja y el sello, la perforación o la impresión deberá ponerse en todas las hojas. La legalización de libros debe hacerse en los 30 días siguientes al de la presentación de la solicitud.*

3. *No pueden legalizarse los libros de aquellas fundaciones cuya primera inscripción todavía no se haya practicado.*
4. *Los libros que deben presentarse al Registro Único de Fundaciones para su legalización son:*
 - *libro diario*
 - *libro de inventarios*
 - *libro de cuentas anuales*
 - *libro de actas de las reuniones del patronato*
 - *de manera voluntaria, cualquier otro libro que las fundaciones consideren adecuados*

5. *Los libros se presentarán en blanco, ya sea encuadernados o en hojas sueltas y los folios enumerados correlativamente. El plazo para solicitar la legalización es de treinta días a partir del día siguiente al de la inscripción de la fundación en el Registro Único de Fundaciones, cuando se trate de los primeros. En el caso de que la legalización se solicitara fuera de plazo, la persona responsable del Registro deberá anotarlo en el libro de legalizaciones.*

Para las legalizaciones sucesivas, hay que aportar, junto con la solicitud de legalización del nuevo libro, el libro finalizado y llenado para que el funcionario o la funcionaria que sea jefe de Servicio de Entidades Jurídicas extienda la diligencia de cierre.

En el supuesto de fundaciones inscritas y que nunca hubieran presentado ningún libro para su legalización, la solicitud irá acompañada de un certificado del secretario o la secretaria del patronato que indique este hecho y el número que corresponde al libro o libros que se presenten y la indicación del libro de que se trate.

6. *En cuanto a los libros de cuentas anuales, podrán presentarse también para su legalización, antes de que transcurran los cuatro meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio. Los folios deberán numerarse correlativamente e indicar el nombre de cada documento.*

Por su parte, el Art. 37 del citado Decreto contiene los documentos contables que deben presentar las Fundaciones al Protectorado:

1. Las fundaciones deberán presentar al protectorado respectivo, para su depósito en el Registro Único de Fundaciones, los documentos contables siguientes:

a) Los cuentas anuales adaptados al Plan General de Contabilidad. Estos documentos forman una unidad, deberán redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad. Las cuentas anuales comprenderán el balance, la cuenta de resultados y la memoria, de acuerdo con las disposiciones establecidas en el Real decreto 776/1998, de 30 de abril, por el cual se aprueban las normas de adaptación al Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y a las normas de información presupuestaria de estas entidades. La memoria, además de completar, ampliar y comentar, la información contenida en el balance y en la cuenta de resultados, deberá incluir las actividades fundacionales, los cambios en los órganos de gobierno de la fundación, su dirección y representación. Estos documentos deben expresar la fecha de su formulación, debe aprobarlos el patronato y firmarlos todos los miembros asistentes en la reunión. Debe indicarse la denominación de cada uno de éste documentos, la entidad a la que pertenecen y el ejercicio al que se refieren. Deben expresar su valor en euros.

b) En los últimos tres meses de cada ejercicio, el patronato elaborará y presentará al protectorado el plan de actuación para el ejercicio siguiente acompañado de un presupuesto, en el que queden reflejados los objetivos y las actividades que se prevea desarrollar durante el ejercicio siguiente. Además, deberá contener información identificativa de cada una de las actividades, distinguiendo entre actuaciones propias y actividades mercantiles, una estimación aproximada de los gastos que suponga para cada una y de los ingresos y otros recursos previstos, también debe hacerse constar cualquier otro indicador que permita comprobar en la memoria el grado de realización de cada actividad o el grado de cumplimiento de los objetivos. El plan de actuación debe acompañarse del certificado del acuerdo aprobatorio del patronato y de la relación de los patronos asistentes a la sesión. Este certificado, deberá extenderlo el secretario o la secretaria con el visto bueno del presidente o la presidenta, los cuales tienen que acreditar su identidad por cualquiera de los medios admitidos en derecho para presentar documentos frente a órganos administrativos. El protectorado, una vez comprobada la adecuación formal del plan de actuación a la normativa vigente, debe depositarlo en el Registro Único de Fundaciones de las Islas Baleares.

c) El inventario, de acuerdo con la disposición adicional segunda del Real decreto 776/1998, de 30 de abril, deberá contener los aspectos siguientes:

- 1. Descripción del elemento.*
 - 2. Fecha de adquisición.*
 - 3. Valor contable.*
 - 4. Variaciones producidas en la valoración.*
 - 5. Provisiones, amortizaciones y cualquier otra partida compensadora que afecte al elemento patrimonial.*
 - 6. Cualquier otra circunstancia de carácter significativo que afecte al elemento patrimonial, tales como gravámenes, afectación a fines propios o si forman parte de la dotación fundacional.*
- 2. El patronato deberá aprobar las cuentas anuales de la fundación y presentarlas al protectorado en el plazo de los diez días hábiles siguientes a los de su aprobación, junto con el certificado del acuerdo de aprobación, en el cual figure la aplicación del resultado. Este certificado tiene que emitirlo el secretario o la secretaria con el visto bueno del presidente o la presidenta. También debe adjuntarse la relación de patronos asistentes a la reunión en la cual se aprobaron las cuentas, firmada por todos.*

ISLAS CANARIAS:

En Canarias además de seguir la regulación estatal y de la Ley 2/1998, de 6 de abril, de Fundaciones canarias, podemos destacar la Orden de 9 de abril de 1986, de la Consejería de la Presidencia, de regulación del Registro de Fundaciones Privadas de Canarias (B.O.C. 42, de 11.4.86; c.e. B.O.C. 53, de 7.5.86)

Artículo 7. *Las fundaciones de interés público a que se refiere la presente Orden, deberán, en su caso, comunicar a la Dirección General de Administración Territorial (1) las tarifas o precios que fijen en la prestación de los servicios que constituyen el fin fundacional. En todo caso, las fundaciones inscritas deberán enviar para su inserción en el Boletín Oficial de la Comunidad Autónoma de Canarias, un extracto de la*

memoria anual que contenga el resumen del inventario-balance y de las actividades desarrolladas por la fundación (2).

(2) Véase Decreto 184/1996, de 18 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico del Boletín Oficial de Canarias (D184/1996).

CASTILLA Y LEÓN:

En este caso acudimos a la Ley 13/2002, de 15 de julio, de Fundaciones de Castilla y León.

Artículo 24. Régimen administrativo, financiero y contable. Auditorías.

1. En el Patronato de la Fundación deberá llevarse un libro de actas y los libros de contabilidad exigidos por la normativa aplicable y aquellos otros que se consideren necesarios para el buen desarrollo y control de las actividades. Todos ellos deberán ser debidamente legalizados por el Registro de Fundaciones de Castilla y León, salvo en los supuestos en que deban legalizarse en el Registro Mercantil, de conformidad con la normativa reguladora del mismo.

2. La gestión económico-financiera de la Fundación se regirá por los principios y criterios generales determinados en la normativa vigente.

3. Antes de comenzar cada ejercicio, el Patronato de la Fundación deberá aprobar el Presupuesto de Gastos e Ingresos, así como los cambios previstos en relación con los bienes de la Fundación. Una vez aprobado, deberá remitirse un ejemplar al Protectorado para constancia en el mismo.

4. En el plazo de seis meses desde la finalización de cada ejercicio, el Patronato deberá aprobar las cuentas anuales de la Fundación correspondientes a dicho ejercicio, y remitir al Protectorado los siguientes documentos contables:

- a. Inventario patrimonial de la Fundación.*
- b. Balance de situación.*
- c. Cuenta de resultados, en los que conste de forma cierta la situación económica, financiera y patrimonial de la Fundación.*
- d. Memoria, en la que se incluirá información sobre las actividades llevadas a cabo durante el ejercicio para el cumplimiento de los fines, las variaciones patrimoniales habidas, los cambios en el órgano de Gobierno de la Fundación, el grado de cumplimiento del presupuesto aprobado, el cumplimiento de los fines fundacionales y de la aplicación de recursos a los mismos, e información detallada de los importes consignados en las diferentes partidas.*

Los documentos referidos a las cuentas anuales deberán elaborarse siguiendo los modelos, normas y criterios establecidos en la adaptación sectorial del Plan General de Contabilidad para las entidades sin fines lucrativos.



6. *El Protectorado deberá analizar la documentación a que se refiere el apartado 4, de este artículo y si considera que cumple los requisitos formales y materiales establecidos en la normativa vigente, adoptará Resolución de conformidad y promoverá su anotación y depósito en el Registro de Fundaciones de Castilla y León.*

6. *Para comprobar el cumplimiento de los requisitos por parte de la documentación referida a las cuentas anuales, el Protectorado podrá dirigir requerimientos al Patronato de la Fundación para que en el plazo que señale aporte la documentación acreditativa de los datos consignados en los documentos contables y en las Memorias, y en todo caso, antes de adoptar Resolución declarando que las cuentas presentadas no son adecuadas a la normativa vigente, deberá interesar del Patronato la subsanación y/o mejora de la documentación aportada.*

7. *Cuando concurran circunstancias que así lo aconsejen, el Patronato, o el Protectorado mediante Resolución motivada, podrán acordar que las cuentas anuales de la Fundación sean sometidas a auditoría externa.*

8. *La obligación de presentar las cuentas anuales al Protectorado, y su posterior anotación y depósito en el Registro de Fundaciones de Castilla y León, se establece con independencia de la obligación de depositar las mencionadas cuentas en el Registro Mercantil en los casos en que así lo disponga la regulación del mismo.*

Artículo 36. Registro de Fundaciones.

1. Se crea el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Castilla y León en el que se inscribirán todas las Fundaciones que desarrollen principalmente sus actividades y cumplan sus fines en el ámbito territorial de la Comunidad de Castilla y León y de este modo lo manifiesten expresamente en su escritura de constitución.

2. El ejercicio de las funciones de Registro a que se refiere la presente Ley corresponderá al órgano administrativo que determine la Junta de Castilla y León.

3. El Registro de Fundaciones tendrá carácter público.

4. Las inscripciones y anotaciones en el Registro de Fundaciones de Castilla y León que sean promovidas por el Protectorado, o sea requisito imprescindible la actuación previa del mismo, deberán practicarse en el plazo de un mes a contar desde la recepción de la documentación correspondiente procedente del Protectorado.

5. La organización y funcionamiento del Registro de Fundaciones de Castilla y León se establecerá reglamentariamente.

Artículo 37. Obligatoriedad de la inscripción.

La inscripción en el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Castilla y León es obligatoria para todas las Fundaciones que desarrollen principalmente sus actividades en la Comunidad y para aquellas que tengan una delegación abierta en la misma.

CATALUÑA:

Destacamos la Ley 4/2008, de 24 de abril, del libro tercero del Código civil de Cataluña, relativo a las personas jurídicas. Los siguientes artículos de la misma inciden sobre concretos aspectos de las cuentas anuales de las Fundaciones:

Artículo 333-7. Inventario y cuentas anuales.

1. El patronato debe hacer el inventario y debe formular las cuentas anuales de forma simultánea y con fecha del día de cierre del ejercicio económico. El ejercicio debe cerrarse en la fecha establecida por los estatutos o, en su defecto, el 31 de diciembre.

2. El inventario y las cuentas anuales deben expresar de forma precisa el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la fundación, de acuerdo con lo establecido por la Ley.

3. Si la fundación es la entidad dominante de un grupo, debe formular las cuentas anuales consolidadas de acuerdo con lo establecido por la legislación mercantil.

Artículo 333-8. Contenido de las cuentas.

Las cuentas anuales forman una unidad y se componen de:

- a. El balance de situación.*
- b. La cuenta de resultados.*
- c. El estado de cambios en el patrimonio neto.*
- d. El estado de flujos de efectivo.*
- e. La memoria, en la que se debe completar, ampliar y comentar la información contenida en el balance y en la cuenta de resultados y se deben detallar las actuaciones que se han realizado en cumplimiento de las finalidades fundacionales, concretando el número de beneficiarios y los servicios que estos han recibido, así como los recursos procedentes de otros ejercicios pendientes de destino, en su caso, y las sociedades participadas mayoritariamente, con la indicación del porcentaje de participación.*

Artículo 333-9. Aprobación y presentación de las cuentas.

1. El patronato debe aprobar las cuentas anuales en los seis meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio. Las cuentas deben presentarse al protectorado en el plazo de treinta días a contar del día en que se aprueban, por medio de documentos informáticos garantizados con las correspondientes firmas electrónicas reconocidas.

2. Los documentos informáticos a que se refiere el apartado 1 deben entregarse al protectorado en soporte digital o por vía telemática, de acuerdo con las condiciones y los formularios que se determinen reglamentariamente. En supuestos excepcionales, el protectorado puede habilitar mecanismos alternativos para la presentación de las cuentas.

Artículo 333-10. Presentación de un informe anual sobre el cumplimiento del código de conducta.

Si la fundación hace inversiones financieras temporales en el mercado de valores, debe presentar un informe anual sobre el grado de cumplimiento del código de conducta que deben seguir las entidades sin ánimo de lucro de acuerdo con la normativa vigente o con lo dispuesto por la autoridad reguladora.

Artículo 333-11. Auditoría de cuentas.

1. Las cuentas anuales deben someterse a una auditoría externa si, en la fecha de cierre del ejercicio, durante dos años consecutivos, concurren al menos dos de las siguientes circunstancias:

- a. Que el total del activo de la fundación sea superior a 6 millones de euros.*
- b. Que el importe del volumen anual de ingresos ordinarios sea superior a 3 millones de euros.*
- c. Que el número medio de trabajadores durante el ejercicio sea superior a cincuenta.*

2. *El informe de auditoría, que debe contener los datos establecidos por la legislación sobre auditorías, debe presentarse al protectorado en el plazo de sesenta días a contar del día en que se emite y en ningún caso más tarde del día en que se presentan las cuentas.*

La documentación a que se refieren los artículos 333-8, 333-10 y 333-11 es pública.

GALICIA:

Decreto 14/2009, de 21 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones de Interés Gallego (entrada en vigor: 1 de septiembre de 2009)

Artículo 34º.-Régimen contable.

La actividad contable de la fundación se ajustará a lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre, y en las normas del plan general de contabilidad en su adaptación a las entidades sin fines lucrativos.

Artículo 35º.-Llevanza de libros de contabilidad.

Las fundaciones deberán llevar necesariamente un libro diario y un libro de inventarios y cuentas anuales, así como aquellos que el patronato considere convenientes según el sistema de contabilidad adoptado.

Artículo 36º.-Conservación de libros.

Los libros, incluidos los auxiliares, los conservará el patronato, por lo menos, durante un plazo de seis años contados desde la fecha de la última anotación en ellos. Dichos libros, así como los registros y comprobantes de los asientos contables se pondrán a disposición del Protectorado cuando lo requiera.

Artículo 37º.-Cuentas anuales.

1. Las fundaciones deberán presentar al Protectorado, en el plazo de veinte días hábiles desde su aprobación que, en todo caso, deberá efectuarse en los seis meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio, las cuentas anuales en los términos previstos en el artículo 36 de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre, adjuntando además la siguiente documentación:

a) Solicitud firmada por la persona autorizada para representar a la fundación en la que se incluirá la manifestación de si existe o no obligación de auditar las cuentas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre.

b) Certificación de los acuerdos del patronato sobre la aprobación de las cuentas anuales, en la que se acredite que las cuentas presentadas se corresponden con las auditadas en los supuestos en que esta sea preceptiva, caso en que se adjuntará el informe de auditoría.

2. *Las cuentas anuales aprobadas por el patronato las firmará en todas sus hojas la presidencia o la persona a la cual, conforme a los estatutos de la fundación o el acuerdo adoptado por sus órganos de gobierno, corresponda formularlas.*

3. *El Protectorado en el plazo de tres meses desde su presentación examinará la adecuación formal a la normativa vigente de la documentación presentada. Si en dicho examen se apreciase errores o defectos formales, el Protectorado se lo notificará al patronato para que proceda a su enmienda en el plazo señalado que, en ningún caso, será inferior a diez días hábiles. Si el patronato no atendiese dicho requerimiento, el Protectorado podrá ejercer la acción de responsabilidad de conformidad con lo dispuesto en el artículo 22.3º de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre.*

Si no se apreciase defectos, se procederá a la remisión al Registro de Fundaciones de Interés Gallego a los efectos de depósito y publicidad

4. *Sin perjuicio de dicha actividad de verificación de la adecuación formal de la documentación presentada, el Protectorado en el ejercicio de sus funciones podrá realizar comprobaciones materiales de las cuentas en el plazo de cuatro años desde su presentación. Si como consecuencia de dichas comprobaciones materiales el Protectorado apreciase cualquier incumplimiento de la normativa vigente, incorporará a las cuentas depositadas las observaciones que considere oportunas, con independencia del ejercicio, en su caso, de las acciones que le otorga el artículo 48.2º de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre.*

5. *Anualmente el Protectorado remitirá, durante el primer trimestre natural, a la Consellería de Economía y Hacienda las relaciones nominales de fundaciones que cumplieron debidamente con la obligación de presentar las cuentas anuales y de aquellas que incumplieron dicha obligación o que no atendieron los requerimientos del Protectorado, con expresa mención de la prohibición de percepción de subvenciones y ayudas públicas de la Xunta de Galicia de aquellas fundaciones que no cumplan con la obligación de presentar las cuentas al Protectorado, prevista en el artículo 38.3º de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre.*

Artículo 38º.-Cuentas consolidadas.

1. *Las fundaciones que realicen actividades económicas y se encuentren en alguno de los supuestos previstos en los artículos 42 y 43 del Código de comercio para la sociedad dominante deberán formular, además, cuentas anuales consolidadas de acuerdo con lo previsto en el Código de comercio y en las disposiciones contables que resulten de aplicación en este ámbito. Cuando la fundación esté obligada a consolidar sus cuentas, lo deberá hacer constar así en la memoria.*

2. *Las cuentas anuales consolidadas se formularán y aprobarán conforme a lo previsto en el artículo anterior, se depositarán en el Registro Mercantil, y se remitirá una copia debidamente autorizada o autenticada al Registro de Fundaciones de Interés Gallego en el plazo máximo de un mes desde su aprobación.*

Artículo 39º.-Descripción de las actividades fundacionales en la memoria.

1. La memoria anual de actividades deberá permitir el conocimiento y justificación del cumplimiento de la finalidad fundacional y de la normativa aplicable, incluyendo la documentación prevista en el artículo 36 de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre.

2. La descripción de las actividades fundacionales prevista en el artículo 36.2.a) de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre, identificará y cuantificará la actuación global de la fundación, así como cada una de las actividades, distinguiendo entre actividades propias y mercantiles. Deberá contener la siguiente información:

a) Las actividades realizadas durante el ejercicio con descripción de las condiciones y circunstancias en que se realizaron, especificando para cada una de ellas:

-Los recursos económicos empleados para su realización.

-El número de beneficiarios o usuarios de sus actividades propias, diferenciando entre personas físicas y jurídicas.

-Los ingresos ordinarios obtenidos en el ejercicio, respecto de las actividades mercantiles.

b) Identificación de los convenios de colaboración suscritos con otras entidades; se dará una valoración monetaria a la corriente de bienes y servicios que se produce.

c) Recursos totales obtenidos en el ejercicio, así como su procedencia, distinguiendo entre rentas y otros ingresos derivados del patrimonio, de prestación de servicios, de subvenciones del sector público, de aportaciones privadas y de cualquiera otro supuesto.

d) Deudas contraídas y cualquier otra obligación financiera asumida por la fundación.

e) Recursos totales empleados en el ejercicio, distinguiendo entre gastos destinados a actividades propias, mercantiles y otros gastos.

f) Grado de cumplimiento del plan de actuación, indicando las causas de las desviaciones.

3. Los ingresos y gastos mencionados en este artículo se determinarán conforme a los principios, reglas y criterios establecidos en las normas de adaptación del plan general de contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

4. El inventario de los elementos patrimoniales que debe incluir la memoria de conformidad con lo dispuesto en el artículo 36.2.b) de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre, deberá contener la siguiente información:

a) Descripción de los elementos patrimoniales.

b) Valor de adquisición.

c) Variaciones en el valor.

d) Cualquier otra circunstancia que se considere significativa.

LA RIOJA:

Encontramos la Ley 1/2007, de 12 de febrero, de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de La Rioja. No obstante, esta ley no proporciona demasiada información relativa a las cuentas anuales de las fundaciones, sino que se ocupa, más bien de aspectos relativos a la formación o constitución de las Fundaciones.

MADRID:

Nos interesan los artículos 21 y siguientes de la Ley 1/1998, de 2 de marzo, de Fundaciones de la Comunidad de Madrid.

Artículo 21. Contabilidad, Auditoría y Plan de Actuación.

1. Las fundaciones deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, que permita un seguimiento cronológico de las operaciones realizadas. Para ello llevarán necesariamente un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.

2. El Presidente, o la persona que conforme a los Estatutos de la fundación, o al acuerdo adoptado por sus órganos de gobierno corresponda, formulará las cuentas anuales, que deberán ser aprobadas en el plazo máximo de seis meses desde el cierre del ejercicio por el Patronato de la fundación.

Las cuentas anuales, que comprenden el balance, la cuenta de resultados y la memoria, forman una unidad, deben ser redactadas con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la fundación.

La memoria, además de completar, ampliar y comentar la información contenida en el balance y en la cuenta de resultados, incluirá las actividades fundacionales, los cambios en sus órganos de gobierno, dirección y representación, así como el grado de cumplimiento del plan de actuación, indicando los recursos empleados, su procedencia y el número de beneficiarios en cada una de las distintas actuaciones realizadas, los convenios que, en su caso, se hayan llevado a cabo con otras entidades para estos fines, y el grado de cumplimiento de las reglas establecidas en el artículo 22 de la presente Ley.

Las actividades fundacionales figurarán detalladas con los requisitos que reglamentariamente se establezcan. Igualmente, se incorporará a la memoria un inventario de los elementos patrimoniales, cuyo contenido se desarrollará reglamentariamente.

3. Las fundaciones podrán formular sus cuentas anuales en los modelos abreviados cuando cumplan las circunstancias establecidas al respecto para las sociedades mercantiles. La referencia al importe neto de la cifra anual de negocios, establecida en la legislación mercantil, se entenderá realizada al importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia más, si procede, la cifra de negocios de su actividad mercantil.

4. Reglamentariamente 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 las siguientes circunstancias:

- a) Que el total de las partidas del activo no supere 150.000 euros. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo de balance.
- b) Que el importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia, más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil, sea inferior a 150.000 euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 5.

5. Existe obligación de someter a auditoría externa las cuentas anuales de todas las fundaciones en las que, a fecha de cierre del ejercicio, concurran al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas del activo supere 2.400.000 euros.
- b) Que el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil sea superior a 2.400.000 euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 50.

La auditoría se contratará y realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, disponiendo los auditores de un plazo mínimo de un mes, a partir del momento en que les fueran entregadas las cuentas anuales formuladas, para realizar el informe de auditoría. El régimen de nombramiento y revocación de los auditores se establecerá reglamentariamente.

6. En relación con las circunstancias señaladas en los apartados 3, 4 y 5 anteriores, éstas se aplicarán teniendo en cuenta lo siguiente:

- a) 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.
- b) 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.

7. 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. En su caso, se acompañarán del informe de auditoría. El Protectorado, una vez examinadas y comprobada su adecuación a la normativa vigente, procederá a depositarlas en el Registro de Fundaciones.

Cualquier persona podrá obtener información de los documentos depositados.

8. El Patronato elaborará y remitirá al Protectorado, en los últimos tres meses de cada ejercicio, un plan de actuación, en el que queden reflejados los objetivos y las actividades que se prevea desarrollar durante el ejercicio siguiente.

9. Cuando se realicen actividades económicas, la contabilidad de las fundaciones se ajustará a lo dispuesto en el Código de Comercio, debiendo formular cuentas anuales consolidadas cuando la fundación se encuentre en cualquiera de los supuestos allí previstos para la sociedad dominante.

En cualquier caso, se deberá incorporar información detallada en un apartado específico de la memoria, indicando los distintos elementos patrimoniales afectos a la actividad mercantil.

Artículo 22. Destino de rentas e ingresos.

1. 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.

El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los respectivos resultados e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

En el cálculo de los ingresos no se incluirán las aportaciones o donaciones recibidas en concepto de dotación patrimonial en el momento de la constitución o en un momento posterior, ni los ingresos obtenidos en la transmisión onerosa de bienes inmuebles en los que la entidad desarrolle la actividad propia de su objeto o finalidad específica, siempre que el importe de la citada transmisión se reinvierta en bienes inmuebles en los que concurra dicha circunstancia.

2. Se entiende por gastos de administración los directamente ocasionados por la administración de los bienes y derechos que integran el patrimonio de la fundación, y aquellos otros de los que los patronos tienen legalmente derecho a resarcirse de acuerdo con el artículo 12.6. Reglamentariamente se determinará la proporción máxima de dichos gastos.

Los gastos de administración se especificarán debidamente en el apartado correspondiente de la memoria, diferenciando los reembolsados a los patronos y los abonados directamente por la fundación, sin perjuicio de su inclusión en las cuentas correspondientes.

Por lo que respecta al Registro de las Fundaciones, el artículo 31 de la citada ley:

1. El Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, a cuyo cargo estará el funcionario encargado del Registro designado al efecto, dependerá de la Consejería a quien se asigne reglamentariamente, y tendrá por objeto la inscripción de dichas fundaciones, y de los actos que sean inscribibles conforme a los preceptos de la legislación estatal de fundaciones que sean de aplicación general al amparo de lo previsto en el Art. 149.1 CE, a la presente ley y a las demás que resulten de aplicación.

2. Las inscripciones deberán efectuarse en el plazo que reglamentariamente se determine.

3. El Registro de Fundaciones será público. La publicidad se hará efectiva por la certificación del contenido de los asientos expedida por el responsable del Registro, o por simple nota informativa o copia de los asientos.

4. Los actos sujetos a inscripción y no inscritos no perjudicarán a terceros de buena fe. La buena fe del tercero se presume en tanto no se pruebe que conocía el acto sujeto a inscripción y no inscrito.

5. La estructura y funcionamiento del Registro de Fundaciones de la CCAA de Madrid se determinarán reglamentariamente.

Nos parece oportuno destacar también otro artículo del Decreto 20/2002, de 24 de enero, por el que se regula el Registro de Fundaciones de la CCAA de Madrid:

Art. 23: conservación de las cuentas anuales en el Archivo de Fundaciones

Las cuentas anuales y documentos complementarios depositados en el Registro de Fundaciones se conservarán y formarán parte del mismo durante los seis años posteriores siguientes a la realización del depósito.

NAVARRA:

Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las Fundaciones y de las actividades de Patrocinio.

Artículo 11. Contabilidad, auditoría y presupuestos.

1. Las Fundaciones estarán sometidas a las obligaciones contables previstas en la normativa del Impuesto sobre Sociedades para las entidades exentas, sin perjuicio de la llevanza de la contabilidad exigida por el Código de Comercio y disposiciones complementarias cuando realicen alguna explotación económica.

2. Con carácter anual el Patronato de la Fundación confeccionará el inventario, el balance de situación y la cuenta de resultados, en los que consten de modo cierto la situación económica, financiera y patrimonial de la Fundación y elaborará una memoria expresiva de las actividades fundacionales y de la gestión económica que incluirá el cuadro de financiación, así como del grado de cumplimiento de los fines fundacionales. La memoria especificará además las variaciones patrimoniales y los cambios en sus órganos de Gobierno, dirección y representación.

3. Igualmente, el órgano de Gobierno de la Fundación practicará la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior.

4. Los documentos a que se refieren los números 2 y 3 anteriores se presentarán ante el Departamento de Economía y Hacienda dentro de los seis primeros meses del ejercicio siguiente.

7. Se someterán a auditoría externa las cuentas de las Fundaciones en las que concurran, en la fecha de cierre del ejercicio, durante dos años consecutivos, al menos dos de las siguientes circunstancias

Que el total de las partidas del activo supere los trescientos millones de pesetas.

- a. *Que el importe neto de su cifra anual de ingresos sea superior a seiscientos millones de pesetas.*
- b. *Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a cincuenta.*

También se someterán a auditoría externa aquellas cuentas que, a juicio del Patronato de la Fundación o del Departamento de Economía y Hacienda, y siempre en relación con la cuantía del patrimonio o el volumen de las actividades gestionadas, presenten especiales circunstancias que así lo aconsejen.

Los informes de auditoría se presentarán ante el Departamento de Economía y Hacienda en el plazo de tres meses desde su emisión.

6. Asimismo, el Patronato elaborará y remitirá al Departamento de Economía y Hacienda entre el 1 de octubre y el 31 de enero de cada ejercicio el presupuesto correspondiente al año siguiente acompañado de una memoria explicativa.

PAÍS VASCO:

Ley del Parlamento Vasco 12/1994, de 17 de junio de 1994, de Fundaciones

Art. 26: contabilidad y presupuestos

El órgano de gobierno deberá elaborar anualmente el inventario, el balance de situación y la cuenta de resultados, en los que se reflejará la situación patrimonial, económica y financiera de la fundación, así como una Memoria de las actividades realizadas durante el ejercicio económico, suficiente para conocer y justificar el cumplimiento de la finalidad funcional. La Memoria habrá de comprender necesariamente el cuadro de financiación, así como cualquier alteración, ya sea patrimonial o de su órgano de gobierno o dirección.

Asimismo, las fundaciones deberán confeccionar anualmente un presupuesto de gastos e ingresos, correspondiente al ejercicio siguiente. Dicho presupuesto se presentará al Protectorado en el último trimestre del año de su aprobación, junto con una memoria explicativa.

En función de las actividades que desarrollen, las fundaciones ajustarán su contabilidad a la normativa general que sea de aplicación y a las exigencias de la legislación fiscal.

Art. 27 Rendición de cuentas:

El órgano de gobierno deberá justificar su gestión adecuada a los fines fundacionales. A tal efecto, presentará al Protectorado dentro del primer semestre del año:

- *el inventario, el balance de situación y la cuenta de resultados del ejercicio anterior, cerrados en la fecha que señalen los Estatutos o, en su defecto, al 31 de diciembre*

- *memoria expresiva de las actividades fundacionales del año anterior en los términos previstos en el Art. 26.1*
- *liquidación del presupuesto de gastos e ingresos del ejercicio anterior*

Los documentos anteriores deberán ser depositados en el Registro de Fundaciones a efectos de lo establecido en el Art. 24 de esta ley.

Art. 40 Registro de Fundaciones

Se crea en Registro de Fundaciones en el Departamento de Justicia del Gobierno Vasco, que tendrá por objeto la inscripción de las fundaciones y de los actos que con arreglo a lo dispuesto en la presente ley sean inscribibles.

La inscripción de la fundación, que deberá contener los elementos establecidos en el Art. 6, requerirá, en todo caso, el informe favorable de la Comisión Asesora prevista en el Art. 36. 3 de la presente ley.

El Registro es público. La publicidad se llevará a cabo mediante certificación del contenido de los asientos, por simple nota informativa o copia compulsada de los mismos.

El régimen de llevanza y funcionamiento del Registro, así como los plazos de inscripción, se determinarán reglamentariamente.

VALENCIA:

Art. 21 y siguientes de la Ley 8/1998 de 9 de diciembre, de fundaciones de la Comunidad Valenciana, relativos al régimen contable y presupuestario de las fundaciones valencianas:

1. El ejercicio económico será anual y coincidirá con el año natural, salvo que los Estatutos determinen otra cosa respecto a las fechas de inicio y cierre.

2. Las fundaciones deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, que permita un seguimiento cronológico de las operaciones realizadas. Para ello llevarán necesariamente un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.

3. El Presidente, o la persona que conforme a los Estatutos de la fundación, o al acuerdo adoptado por su órgano de gobierno, corresponda, formulará las cuentas anuales, que deberán ser aprobadas, en el plazo máximo de seis meses desde el cierre del ejercicio, por el Patronato de la fundación.

Las cuentas anuales, que comprenden el balance, la cuenta de resultados, la memoria de la gestión económica y la memoria de las actividades fundacionales, forman una unidad, deben ser redactadas con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la fundación.

La memoria de la gestión económica, además de completar, ampliar y comentar la información contenida en el balance y en la cuenta de resultados, detallará lo referente a lo previsto en los apartados 4 y 5 del artículo 20 de la presente Ley. Igualmente, se incorporará a la mencionada memoria un inventario de los elementos patrimoniales, cuyo contenido se desarrollará reglamentariamente. Para aquellas fundaciones que no puedan elaborar cuentas anuales abreviadas, la memoria de la gestión económica deberá incluir un cuadro de financiación.

La memoria de las actividades fundacionales incluirá información sobre los cambios en sus órganos de gobierno, dirección y representación, así como el grado de cumplimiento del plan de actuación, indicando los recursos empleados, su procedencia y el número de beneficiarios en cada una de las distintas actuaciones realizadas, y los convenios que, en su caso, se hayan llevado a cabo con otras entidades para estos fines. Las actividades fundacionales figurarán detalladas con los requisitos que reglamentariamente se establezcan.

4. Las fundaciones podrán formular sus cuentas anuales en los modelos abreviados cuando cumplan los requisitos establecidos al respecto en la normativa contable que resulte aplicable a estas entidades sin fines lucrativos.

5. Reglamentariamente 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 las siguientes circunstancias:

- a. Que el total de las partidas del activo no supere los 150.000 euros. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo de balance.*
- b. Que el importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia, más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil, sea inferior a 150.000 euros.*
- c. Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 5.*

6. Existe obligación de someter a auditoría externa las cuentas anuales de todas las fundaciones en las que, a fecha de cierre del ejercicio, concurran al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a. Que el total de las partidas del activo supere los 2.400.000 euros.*
- b. Que el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil sea superior a 2.400.000 euros.*
- c. Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 50.*
- d. Que los precios que recaude de sus beneficiarios supongan más del 50% de los ingresos totales del ejercicio.*
- e. Cuando el precio del contrato o contratos a que se refiere el artículo 22.8 de esta Ley suponga más del 15% de los gastos totales del ejercicio.*

- f. *Que el valor de los títulos representativos de la participación de la fundación en sociedades mercantiles sea superior al 50% del valor total de su patrimonio.*
- g. *Que el valor de las enajenaciones o gravámenes de bienes y derechos de la fundación realizados durante un ejercicio económico supere el 50% del valor total de su patrimonio.*

También se someterán a auditoría externa las cuentas de las fundaciones en las que concurran, a juicio del Patronato de la fundación o del Protectorado, circunstancias de especial gravedad en relación con su patrimonio.

La auditoría se contratará y realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, disponiendo los auditores de un plazo mínimo de un mes, a partir del momento en que les fueran entregadas las cuentas anuales formuladas, para realizar el informe de auditoría. El régimen de nombramiento y revocación de los Auditores se establecerá reglamentariamente.

Los informes de auditoría deberán hacer referencia a las circunstancias que han motivado su emisión.

7. En relación con las circunstancias señaladas en los apartados 4, 5 y 6 anteriores, éstas se aplicarán teniendo en cuenta lo siguiente:

- a. *Cuando una fundación, en la fecha de cierre del ejercicio, pase a cumplir dos de las citadas circunstancias, o bien deje de cumplirlas, tal situación únicamente producirá efectos en cuanto a lo señalado si se repite durante dos ejercicios consecutivos.*
- b. *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 en el apartado 5 de este artículo.*

8. 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, adjuntando un certificado acreditativo de dicha aprobación. En su caso, se acompañarán del informe de auditoría.

El Protectorado, una vez examinadas y comprobada su adecuación a la normativa vigente, procederá a depositarlas en el Registro de Fundaciones de la Comunidad Valenciana. Cualquier persona podrá obtener información de los documentos depositados.

9. El Patronato elaborará y remitirá al Protectorado, en los últimos tres meses de cada ejercicio, un plan de actuación, en el que queden reflejados los objetivos y las actividades que se prevea desarrollar durante el ejercicio siguiente.

10. Cuando se realicen actividades económicas, la contabilidad de las fundaciones, en lo que se refiere a esas actividades, se ajustará a lo dispuesto en el Código de

Comercio, debiendo formular cuentas anuales consolidadas cuando la fundación se encuentre en cualquiera de los supuestos allí previstos para la sociedad dominante.

En cualquier caso, se deberá incorporar información detallada en un apartado específico de la memoria, indicando los distintos elementos patrimoniales afectos a la actividad mercantil.

ANEXO 3. Similitudes y diferencias en la regulación autonómica

| Comunidad Autónoma | Semejanzas | Detalles específicos |
|---------------------------|---|--|
| Andalucía | <p><i>Las fundaciones deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, que permita un seguimiento cronológico de las operaciones realizadas. Para ello llevarán necesariamente un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.</i></p> <p><i>El Presidente, o la persona que conforme a los Estatutos de la fundación, o al acuerdo adoptado por sus órganos de gobierno corresponda, formulará las cuentas anuales, que deberán ser aprobadas en el plazo máximo de seis meses desde el cierre del ejercicio por el Patronato de la fundación.</i></p> | <p><i>Las cuentas anuales se aprobarán por el Patronato, dentro de los seis meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio, y serán firmadas por el Secretario, con el visto bueno del Presidente.</i></p> <p><i>Dichas cuentas anuales se presentarán al Protectorado en el plazo de veinte días hábiles, a contar desde su aprobación por el Patronato. En su caso, se acompañarán del informe de auditoría.</i></p> |
| Aragón | <p><i>Las cuentas anuales, que comprenden el balance, la cuenta de resultados y la memoria, forman una unidad, deben ser redactadas con claridad y mostrar la imagen fiel del</i></p> | <p><i>Se depositarán en el Registro, una vez supervisados y comprobada su adecuación a la normativa vigente, los documentos contables y presupuestarios que los Patronatos están legalmente obligados a presentar con periodicidad anual al Protectorado.</i></p> |



| | | |
|-----------------|--|---|
| <p>Asturias</p> | <p><i>patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la fundación.</i></p> <p><i>Las fundaciones podrán formular sus cuentas anuales en los modelos abreviados cuando cumplan los requisitos establecidos al respecto para las sociedades mercantiles. La referencia al importe neto de la cifra anual de negocios, establecida en la legislación mercantil, se entenderá realizada al importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia más, si procede, la cifra de negocios de su actividad mercantil.</i></p> | <p><i>Con carácter anual el Patronato de la fundación confeccionará el inventario, el balance de situación y la cuenta de resultados, en los que conste de modo cierto la situación económica, financiera y patrimonial de la fundación y elaborará una memoria expresiva de las actividades fundacionales y de la gestión económica que incluirá el cuadro de financiación, así como el exacto grado de cumplimiento de los fines fundacionales. La memoria especificará además las variaciones patrimoniales y los cambios en sus órganos de gobierno, dirección y representación. Igualmente el órgano de gobierno de la fundación practicará liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior.</i></p> |
|-----------------|--|---|



| | | |
|---------|--|--|
| Balears | | <p><i>En los últimos tres meses de cada ejercicio, el patronato elaborará y presentará al protectorado el plan de actuación para el ejercicio siguiente acompañado de un presupuesto, en el que queden reflejados los objetivos y las actividades que se prevea desarrollar durante el ejercicio siguiente. Además, deberá contener información identificativa de cada una de las actividades, distinguiendo entre actuaciones propias y actividades mercantiles, una estimación aproximada de los gastos que suponga para cada una y de los ingresos y otros recursos previstos</i></p> <p><i>El patronato deberá aprobar las cuentas anuales de la fundación y presentarlas al protectorado en el plazo de los diez días hábiles siguientes a los de su aprobación, junto con el certificado del acuerdo de aprobación, en el cual figure la aplicación del resultado.</i></p> |
|---------|--|--|



| | | |
|--------------------|--|--|
| Canarias | | <i>Las fundaciones de interés público, deberán, en su caso, comunicar a la Dirección General de Administración Territorial las tarifas o precios que fijen en la prestación de los servicios que constituyen el fin fundacional. En todo caso, las fundaciones inscritas deberán enviar para su inserción en el Boletín Oficial de la Comunidad Autónoma de Canarias, un extracto de la memoria anual que contenga el resumen del inventario-balance y de las actividades desarrolladas por la fundación</i> |
| Cantabria | | |
| Castilla la Mancha | | |
| Castilla León | | <i>En el Patronato de la Fundación deberá llevarse un libro de actas y los libros de contabilidad exigidos por la normativa aplicable y aquellos otros que se consideren necesarios para el buen desarrollo y control de las actividades. Todos ellos deberán ser debidamente legalizados por el Registro de Fundaciones de Castilla y León, salvo en los supuestos en que deban legalizarse en el Registro Mercantil, de conformidad con la normativa reguladora del mismo</i> |



| | |
|----------------------|--|
| Cataluña | <p><i>El patronato debe hacer el inventario y debe formular las cuentas anuales de forma simultánea y con fecha del día de cierre del ejercicio económico. El ejercicio debe cerrarse en la fecha establecida por los estatutos o, en su defecto, el 31 de diciembre</i></p> <p><i>Las cuentas anuales forman una unidad y se componen de: El balance de situación; La cuenta de resultados; El estado de cambios en el patrimonio neto; El estado de flujos de efectivo y La memoria</i></p> <p><i>Las cuentas deben presentarse al protectorado en el plazo de treinta días a contar del día en que se aprueban, por medio de documentos informáticos garantizados con las correspondientes firmas electrónicas reconocidas.</i></p> |
| Comunidad Valenciana | |
| Extremadura | |



| | | |
|----------|--|---|
| Galicia | | <i>Las fundaciones deberán presentar al Protectorado, en el plazo de veinte días hábiles desde su aprobación que, en todo caso, deberá efectuarse en los seis meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio, las cuentas anuales en los términos previstos en el artículo 36 de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre, adjuntando además la siguiente documentación: Solicitud firmada por la persona autorizada para representar a la fundación, Certificación de los acuerdos del patronato sobre la aprobación de las cuentas anuales,</i> |
| La Rioja | | |
| Madrid | | |



| | | |
|---------|--|--|
| Navarra | | <p><i>Con carácter anual el Patronato de la Fundación confeccionará el inventario, el balance de situación y la cuenta de resultados, en los que consten de modo cierto la situación económica, financiera y patrimonial de la Fundación y elaborará una memoria expresiva de las actividades fundacionales y de la gestión económica que incluirá el cuadro de financiación, así como del grado de cumplimiento de los fines fundacionales. La memoria especificará además las variaciones patrimoniales y los cambios en sus órganos de Gobierno, dirección y representación.</i></p> <p><i>Igualmente, el órgano de Gobierno de la Fundación practicará la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior.</i></p> <p><i>Los documentos anteriores se presentarán ante el Departamento de Economía y Hacienda dentro de los seis primeros meses del ejercicio siguiente.</i></p> |
|---------|--|--|



| | | |
|------------------|--|---|
| País Vasco | | <p><i>El órgano de gobierno deberá elaborar anualmente el inventario, el balance de situación y la cuenta de resultados, en los que se reflejará la situación patrimonial, económica y financiera de la fundación, así como una Memoria de las actividades realizadas durante el ejercicio económico, suficiente para conocer y justificar el cumplimiento de la finalidad funcional. La Memoria habrá de comprender necesariamente el cuadro de financiación, así como cualquier alteración, ya sea patrimonial o de su órgano de gobierno o dirección.</i></p> <p><i>Asimismo, las fundaciones deberán confeccionar anualmente un presupuesto de gastos e ingresos, correspondiente al ejercicio siguiente.</i></p> |
| Región de Murcia | | |

Fuente: elaboración propia a partir de la legislación autonómica existente

Anexo 4. REQUISITOS E INCENTIVOS FISCALES DEL RÉGIMEN ESPECIAL DE FUNDACIONES Y ENTIDADES ASIMILADAS

PRINCIPALES REQUISITOS PARA APLICAR EL RÉGIMEN ESPECIAL DE FUNDACIONES Y ENTIDADES ASIMILADAS

| CONCEPTO | LEY 30/1994 | LEY 49/2002 |
|--|---|--|
| <p>Deben perseguir cualquiera de los siguientes fines de interés general</p> | <p>Asistencia social Cívicos Educativos Culturales Científicos Deportivos Sanitarios De cooperación para el desarrollo Defensa del medio ambiente De fomento de la economía social o de la investigación Promoción del voluntariado social o cualquier otro de naturaleza análoga</p> | <p>Además, de los regulados en la Ley 30/1994, los siguientes:</p> <p>Defensa de los derechos humanos de las víctimas del terrorismo y actos violentos Laborales De fortalecimiento institucional De promoción de la acción social De promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, económicas o culturales De promoción de valores constitucionales y defensa de los principios democráticos De fomento de la tolerancia De desarrollo de la sociedad de información De investigación científica y desarrollo tecnológico</p> |
| <p>Destino de las rentas netas o ingresos</p> | <p>Al menos, el 70% de sus rentas netas e ingresos los destinarán a los fines de interés general en el plazo de 3 años a partir de su</p> | <p>Al menos, el 70% de sus rentas e ingresos deben destinarse a los fines de interés general, en el plazo comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio. Se enumeran las rentas e ingresos a destinar a dichos fines:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Las rentas de las explotaciones económicas ▪ Las rentas derivadas de la transmisión de bienes o derechos de su titularidad |

| | | |
|-------------------------------------|--|---|
| | obtención | <ul style="list-style-type: none"> ▪ Los ingresos que obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados para la obtención de los mismos ▪ El resto de rentas o ingresos obtenidos por estas entidades deberán destinarse a incrementar la dotación patrimonial o las reservas |
| Participaciones mayoritarias | No podían ser titulares de participaciones mayoritarias en sociedades mercantiles | Podrán adquirir libremente participaciones en sociedades mercantiles |
| Rendición de cuentas | Anualmente al órgano de protectorado que corresponda (fundaciones) o ante el órgano público que autorizó su inscripción en el registro correspondiente (asociaciones declaradas de utilidad pública) | Deben cumplir las obligaciones de rendición de cuentas que establezca su legislación específica. En ausencia de previsión legal al respecto, deberán rendir cuentas antes de haber transcurrido seis meses desde el cierre de su ejercicio ante el organismo público encargado del registro correspondiente |
| Disolución | Aplicar su patrimonio, en caso de disolución, a la realización de fines de interés general análogos a los que realizan estas entidades | Deberán aplicar la totalidad de su patrimonio a: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen fiscal especial establecido en la Ley 49/2002 ▪ El Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales, así como los Organismos autónomos del Estado y las entidades autónomas de carácter análogo de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales ▪ Universidades públicas y los colegios mayores adscritos a las mismas ▪ Instituto Cervantes, el Institut Ramon Llull y las demás instituciones con fines análogos de las Comunidades Autónomas con lengua oficial |

| | | |
|--|--|--|
| | | <p>propia</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general, y esta circunstancia esté expresamente contemplada en el negocio fundacional o en los estatutos de la entidad disuelta |
| <p>Destinatarios de las operaciones</p> | <p>Que los asociados y fundadores, sus cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive no sean los destinatarios principales de las actividades de estas entidades o gocen de condiciones especiales para beneficiarse de sus servicios. Con la excepción de ciertas actividades de carácter asistencial, así como ciertas actividades deportivas</p> | <p>Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos, no sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.</p> <p>Con la excepción de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Actividades de investigación científica y desarrollo tecnológico ▪ Ciertas actividades de asistencia social ▪ Ciertas actividades deportivas ▪ Las fundaciones cuya finalidad sea la conservación y restauración de bienes del Patrimonio Histórico Español que cumplan ciertos requisitos ▪ Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español |

| | | |
|---|---|---|
| <p>Retribución de los patronos</p> | <p>Los cargos de patronos en las fundaciones y representantes estatutarios de las asociaciones deben ser gratuitos, siéndoles reembolsados los gastos soportados en el desempeño de sus funciones</p> | <p>Igual que para la Ley 30/1994, se exceptúa de cumplimiento a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Federaciones deportivas españolas ▪ Federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquella ▪ El Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español que hayan sido declaradas de utilidad pública <p>No obstante, pueden percibir retribuciones por la prestación de servicios que realicen a esas entidades, siempre que esos servicios sean distintos a los propios del desempeño de las funciones que les corresponden como miembros del patronato u órgano de representación</p> |
| <p>Actividad principal</p> | <p>Que su actividad principal no consista en la realización de actividades mercantiles</p> | <p>Que la actividad realizada no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria</p> |

EXENCIONES PARA LOS TRIBUTOS LOCALES Y LOS CEDIDOS A LAS C.C.A.A.

| IMPUESTO | LEY 30/1994 | LEY 49/2002 |
|----------------------|---|--|
| <p>I.B.I</p> | <p>Para los bienes afectos de la actividad exenta Se realizaba de manera automática</p> | <p>Igual que en la Ley 30/1994 Es necesario comunicación al Ayuntamiento</p> |
| <p>I.A.E.</p> | <p>Para los bienes afectos de la actividad exenta Se realizaba de manera automática</p> | <p>Igual que en la Ley 30/1994 Es necesario comunicación al Ayuntamiento</p> |

| | | |
|------------------|--|---|
| I.V.T.N.U. | No existía | Exento cuando la obligación del pago recaiga en la entidad sin fin lucrativo Es necesario comunicación al Ayuntamiento |
| I.T.P.O y A.J.D. | Era necesario solicitarla. Carácter rogado | Se practica de manera automática |

INCENTIVOS FISCALES PARA LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES Y DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

| CONCEPTO | LEY 30/1994 | LEY 49/2002 |
|--|--|---|
| Donativos, donaciones y aportaciones a entidades que gozan de las ventajas de mecenazgo | <p>Deducción en la base imponible con el límite de la mayor de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 10% de la base imponible ▪ 1 por mil del volumen de ventas <p>Si se aporta un bien del Patrimonio Histórico español el límite es la mayor de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 30% de la base imponible ▪ 3 por 1.000 del volumen de ventas | <p>Deducción en la cuota del 35% del valor de la aportación y si, además, el donativo se realiza a una actividad y programa prioritario de los enumerados en las Leyes de Presupuestos podrán deducir un 40%</p> <p>Las cantidades que no hayan podido deducirse en el periodo de la aportación podrán aplicarse en los periodos de los 10 años siguientes</p> <p>La base no puede exceder del 10% de la base imponible del periodo impositivo. El exceso podrá aplicarse en los 10 periodos siguientes</p> |
| Adquisición de obras de arte para oferta de donación | Gasto fiscal del importe de adquisición de la obra de arte para donarla a ciertas entidades | No se contempla |

INCENTIVOS FISCALES PARA LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

| CONCEPTO | LEY 30/1994 | LEY 49/2002 |
|---|---|--|
| Donativos, donaciones y aportaciones a entidades que gozan de las ventajas del mecenazgo | Deducción en la cuota del 20% del valor de las aportaciones | Deducción en la cuota del 25% del valor de las aportaciones Se establece un límite para la deducción, relacionado con el porcentaje total de la base liquidable del Impuesto y si, además, el donativo se realiza a una actividad y programa prioritario de los enumerados en las Leyes de Presupuestos podrán deducir un 30% |
| Aportaciones a entidades que no gozan de las ventajas del mecenazgo | Deducción del 10% de las aportaciones realizadas a fundaciones legalmente reconocidas, así como a las Asociaciones declaradas de utilidad pública | No ha variado respecto a la Ley 30/1994 |
| Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial | No se contemplaba | 15% del importe de las aportaciones para: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Adquisición para la introducción en España de bienes del Patrimonio Histórico Español situados fuera de España ▪ Conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de bienes declarados de interés general ▪ Rehabilitación, mantenimiento y reparación de conjuntos arquitectónicos, arqueológicos... y de bienes declarados Patrimonio |

| | | |
|--|--|---------|
| | | Mundial |
|--|--|---------|

Las leyes de presupuestos generales del estado podrán establecer “actividades prioritarias de mecenazgo”, así como establecer las entidades beneficiarias. Dichas actividades y entidades podrán elevar hasta 5 puntos porcentuales las deducciones previstas, que hemos descrito anteriormente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades.

Régimen fiscal de otras formas de mecenazgo

CONVENIOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL EN ACTIVIDADES DE INTERÉS GENERAL

| CONCEPTO | LEY 30/1994 | LEY 49/2002 |
|-------------------------------------|---|--|
| Porcentajes de participación | Se excluye la posibilidad de que la ayuda económica consista en porcentajes de participación en ventas o beneficios. | La ayuda económica puede consistir en la entrega de un porcentaje en las ventas o de los beneficios de la entidad colaboradora. |
| Prestación de servicios | Podría considerarse como una prestación de servicios a efectos del IVA, con la repercusión del Impuesto por parte de la entidad lucrativa. La Resolución de 9 de marzo de 1999 de la DGT, declaró la inexistencia de que fuera una prestación de servicios. | Se regula expresamente que la difusión de la participación del colaborador no constituye una prestación de servicios por parte de la entidad no lucrativa. |
| | Límites. La mayor de: <ul style="list-style-type: none"> • 5 por 100 de la base imponible o | Gasto fiscal sin límite. Hay que tener en cuenta que esta deducción es |

| | | |
|---|--|---|
| Gastos deducibles | <ul style="list-style-type: none"> • 0,5 por 1000 del volumen de ventas | incompatible con el resto de incentivos fiscales |
| Gastos en actividades de interés general | <p>Deducción de determinados gastos con el límite de la mayor de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 5% de la base imponible ▪ 0,5 por 1.000 del volumen de ventas | Gasto fiscal sin límite. Esta deducción es incompatible con los demás incentivos fiscales |

* Estos beneficios fiscales también son de aplicación para las personas físicas que realicen actividades económicas, cuya base imponible se determine en función de la modalidad de estimación directa

PROGRAMAS DE APOYO A ACONTECIMIENTOS DE EXCEPCIONAL INTERÉS PÚBLICO

| CONCEPTO | LEY 49/2002 |
|---|--|
| <p>IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES</p> <p>IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS</p> <p>IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS NO RESIDENTES CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE</p> | <p>Deducción de la cuota íntegra de hasta un 15 por ciento de los gastos e inversiones que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo, realicen:</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Adquisición de inmovilizado material nuevo, excepto terrenos. ○ Rehabilitación de edificios y otras construcciones que contribuyan a realzar el espacio físico afectado por el respectivo programa. ○ Realización de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento. La deducción será el importe total si se refiere de manera exclusiva a la divulgación del acontecimiento, en caso contrario la base será del 25 por ciento. |

| | |
|---|--|
| <p>IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS</p> | <p>Bonificación del 95 por ciento de la cuota cuando los bienes y derechos se destinen de forma directa y exclusivamente a la realización de inversiones con derecho a deducción.</p> |
| <p>IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS</p> | <p>Bonificación del 95 por ciento en las cuotas y recargos correspondientes a las actividades de carácter artístico, cultural, científico o deportivo que se enmarquen en los planes y programas de actividades elaborados por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente.</p> |
| <p>IMPUESTOS Y TASAS LOCALES</p> | <p>Bonificación del 95 por ciento sobre las operaciones relacionadas exclusivamente con el desarrollo de dicho programa.</p> |

Anexo 5. Ejemplos de información de fundaciones en internet

- La **Fundación Repsol** asume fines de interés general de carácter social, cultural, medioambiental, científico, educativo y de fomento de la investigación. Es una de las Fundaciones que presenta mayor cantidad de información económico financiera en su página web²⁰.
- La **Fundación ICO**: Sus fines son “la organización, impulso, desarrollo, programación, fomento y promoción de toda clase de estudios e investigaciones. También las actividades de formación y asistencia técnica, así como cualesquiera otras actuaciones relacionadas con temas económicos y empresariales, científicos, tecnológicos, medioambientales y urbanísticos, sociales y laborales o profesionales”. En definitiva, intenta contribuir y apoyar el desarrollo de la cultura. Su página web²¹ es una de las más completas de las Fundaciones que han sido objeto de estudio. En el apartado “memoria de actividades y cuentas anuales” de podemos encontrar la formulación de las cuentas anuales, detalladas, auditadas; las últimas son las pertenecientes al 2008²².
- La **Fundación Endesa** publica en su página web gran cantidad y variedad de información de la misma (presentación, estatutos, patronato, publicaciones, acción social, actividades culturales etc). Es en el apartado “publicaciones” en el que podemos encontrar la Memoria anual del 2009 en la que además de detallar las actividades realizadas durante el ejercicio, se presentan las siguientes cuentas anuales de la Fundación: balance de situación, cuenta de pérdidas y ganancias y presupuesto. Se aporta a su vez un informe jurídico²³.
- La **Fundación Iberdrola**: presta su apoyo a la realización de proyectos que contribuyan al bien común, especialmente en los ámbitos de sostenibilidad energética, arte, cultura, cooperación al desarrollo, solidaridad y acción social. Esta Fundación es una de las que más datos económico financieros presenta. Se pueden encontrar estos datos en la memoria de actividades²⁴ (página 39 y siguientes).
- La **Fundación Dialnet**²⁵: En su página web se indica su objetivo fundamental, mejorar la visibilidad y el acceso a la literatura científica hispana a través de Internet. Sus estatutos están también accesibles en la misma.

²⁰ www.fundacionrepsol.com

²¹ www.fundacionico.es

²² www.fundacionico.es/fileadmin/user_upload/memorias/Informe_cuentas_anuales_2008.pdf

²³ www.fundacionendesa.org/sites/default/files/pdf/548_517.pdf

²⁴ www.iberdrola.es/webibd/gc/prod/es/doc/fundacion_memoria09.pdf

²⁵ www.fundaciondialnet.es/estatutos/estatutos-completos/

Anexo 6. Información sobre las fundaciones que depositan sus cuentas en los Registros Mercantiles

Último número de empleados:

La suma del último número de empleados de las 400 Fundaciones objeto de estudio es de 35.050. Esto supone que el número medio de los mismos es de 86.

Últimos ingresos de explotación (en miles de euros):

| | 2010 | 2009 | 2008 | 2007 | 2006 |
|-------|----------------|------------|---------------|---------------|---------------|
| total | 19.829.451,908 | 74.016.128 | 269.115.409 | 516.874.800 | 596.752.749 |
| media | 225.334,680 | 9.252.016 | 4.639.920,845 | 4.785.877,778 | 4.486.862,774 |

Resultado de explotación (EBIT):

| | 2010 | 2009 | 2008 | 2007 | 2006 |
|-------|------------|------------|-------------|--------------|---------------|
| total | 7635117020 | 6.625.818 | -1.173.269 | 32.306.961 | 1.497.092.909 |
| media | 86762693,4 | 828.227,25 | -20.228,775 | 299.138,5278 | 11.256.337,66 |

Total activo:

| | 2010 | 2009 | 2008 | 2007 | 2006 |
|-------|-------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| total | 170.464.860 | 173.115.209 | 851.962.832 | 1.497.092.909 | 1.678.969.680 |
| media | 1937100,681 | 21.639.401,13 | 14.689.014,34 | 13.861.971,38 | 12.623.832,18 |

Total fondos propios:

| | 2010 | 2009 | 2008 | 2007 | 2006 |
|-------|--------------|--------------|---------------|---------------|---------------|
| Total | 65.246.826 | 71.977.766 | 628.109.018 | 1.075.692.799 | 1.117.602.446 |
| Media | 741.441,2045 | 8.997.220,75 | 10.829.465,83 | 9.960.118,509 | 8.403.025,91 |

Importe neto de la cifra de ventas:

| | 2010 | 2009 | 2008 | 2007 | 2006 |
|-------|----------------|-------------|---------------|---------------|---------------|
| Total | 18.599.753.444 | 6.633.913 | 145.159.887 | 369.021.600 | 450.921.765 |
| media | 211.360.834,59 | 829.239,125 | 2.502.756,672 | 3.416.866,667 | 3.390.389,211 |

Actividades desarrolladas por las 400 Fundaciones objeto de estudio:

Los “finés de interés general” a cuya realización han de tener afectado su patrimonio, de modo duradero, las Fundaciones (Art. 2 de la Ley 50/2002) pueden ser muy variados.

Se ha analizado la información de la base de datos SABI y se ha acudido a la CNAE²⁶, que asigna un código a cada actividad económica, para observar la naturaleza de las distintas actividades que llevan a cabo las Fundaciones. Cabe destacar que más de la mitad de las Fundaciones estudiadas (un 53,70%) se dedican a 4 grupos de actividades:

- Actividades sanitarias y de servicios sociales: (43 Fundaciones)
8899.- Otros actividades de servicios sociales sin alojamiento n.c.o.p.
8720.- Asistencia en establecimientos residenciales para personas con discapacidad intelectual, enfermedad mental y drogodependencia.
- Actividades profesionales, científicas y técnicas: (53 Fundaciones)
7219.- Otra investigación y desarrollo experimental en ciencias naturales y técnicas
7022.- Otras actividades de consultoría de gestión empresarial.
- Otros servicios: (48 Fundaciones)
9499.- Otras actividades asociativas n.c.o.p.
- Educación primaria, secundaria, técnica y profesional y otra educación: (30 Fundaciones)

Total: 174 Fundaciones

A continuación se enumera la **totalidad de los Códigos de la CNAE** y el nombre de las actividades realizadas por dichas Fundaciones:

RELACIÓN DE ACTIVIDADES DESARROLLADAS POR LAS FUNDACIONES ESTUDIADAS

Actividades relacionadas con el empleo

7810. actividades de las agencias de colocación*

Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos de motor y motocicletas

4791.- Comercio al por menor por correspondencia o Internet.

4730.- Comercio al por menor de combustible para la automoción en establecimientos especializados.

4765.- Comercio al por menor de juegos y juguetes en establecimientos especializados.

4761.- Comercio al por menor de libros en establecimientos especializados.

4752.- Comercio al por menor de ferretería, pintura y vidrio en establecimientos especializados.

4619.- Intermediarios del comercio de productos diversos.

4646.- Comercio al por mayor de productos farmacéuticos.

Actividades sanitarias y de servicios sociales

8899.- Otros actividades de servicios sociales sin alojamiento n.c.o.p.

²⁶ Clasificación Nacional de Actividades Económicas

8720.- Asistencia en establecimientos residenciales para personas con discapacidad intelectual, enfermedad mental y drogodependencia

8690.- Otras actividades sanitarias.

8812.- Actividades de servicios sociales sin alojamiento para personas con discapacidad.

8610.- Actividades hospitalarias.

8621.- Actividades de medicina general.

8622.- Actividades de medicina especializada.

8610.- Actividades hospitalarias.

8891.- Actividades de cuidado diurno de niños.

8790.- Otras actividades de asistencia en establecimientos residenciales.

8731.- Asistencia en establecimientos residenciales para personas mayores.

Información y comunicaciones

5811.- Edición de libros.

5813.- Edición de periódicos.

5819.- Otras actividades editoriales.

6020.- Actividades de programación y emisión de televisión.

6190.- Otras actividades de telecomunicaciones.

6209.- Otros servicios relacionados con las tecnologías de la información y la informática.

Actividades artísticas, recreativas y de entretenimiento

9004.- Gestión de salas de espectáculos.

9001.- Artes escénicas.

9311.- Gestión de instalaciones deportivas.

9106.- Actividades de archivos.

9319.- Otras actividades deportivas.

9105.- Actividades de bibliotecas.

9102.- Actividades de museos.

9003.- Creación artística y literaria.

9321.- Actividades de los parques de atracciones y los parques temáticos.

Actividades profesionales, científicas y técnicas

7219.- Otra investigación y desarrollo experimental en ciencias naturales y técnicas

7320.- Estudio de mercado y realización de encuestas de opinión pública.

6920.- Actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría y asesoría fiscal.

7022.- Otras actividades de consultoría de gestión empresarial.

7500.- Actividades veterinarias.

7490.- Otras actividades profesionales, científicas y técnicas n.c.o.p.

7120.- Ensayos y análisis técnicos.

7220.- Investigación y desarrollo experimental en ciencias sociales y humanidades.

7111.- Servicios técnicos de arquitectura.

7112.- Servicios técnicos de ingeniería y otras actividades relacionadas con el asesoramiento técnico.

Otros servicios

- 9411.- Actividades de organizaciones empresariales y patronales.
- 9412.- Actividades de organizaciones profesionales.
- 9499.- Otras actividades asociativas n.c.o.p.
- 9609.- Otros servicios personales n.c.o.p.
- 9491.- Actividades de organizaciones religiosas.

Educación

- 8559.- Otra educación n.c.o.p.
- 8520.- Educación primaria.
- 8531.- Educación secundaria general.
- 8532.- Educación secundaria técnica y profesional.
- 8543.- Educación universitaria.
- 8552.- Educación cultural.

Administración pública y defensa: seguridad social obligatoria

- 8411.- Actividades generales de la Administración Pública.
- 8412.- Regulación de las actividades sanitarias, educativas y culturales y otros servicios sociales, excepto Seguridad Social.

Construcción

- 4110.- Promoción inmobiliaria.
- 4121.- Construcción de edificios residenciales.

Actividades administrativas y servicios auxiliares

- 8030.- Actividades de investigación.
- 8299.- Otras actividades de apoyo a las empresas n.c.o.p.

Hostelería

- 5510.- Hoteles y alojamientos similares.
- 5520.- Alojamientos turísticos y otros alojamientos de corta estancia.
- 5610.- Restaurantes y puestos de comidas.
- 5590.- Otros alojamientos.

Actividades inmobiliarias

- 6810.- Compraventa de bienes inmobiliarios por cuenta propia.
- 6820.- Alquiler de bienes inmobiliarios por cuenta propia.

Transporte y almacenamiento

- 5223.- Actividades anexas al transporte aéreo.

Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca

- 0111.- Cultivo de cereales (excepto arroz), leguminosas y semillas oleaginosas.
- 0142.- Explotación de otro ganado bovino y búfalos.

Industria manufacturera

- 1393.- Fabricación de alfombras y moquetas.
- 1412.- Confección de ropa de trabajo.

1043.- Fabricación de aceite de oliva.

2670.- Fabricación de instrumentos de óptica y equipo fotográfico.

Actividades de organizaciones y organismos extraterritoriales

9900.- Actividades de organizaciones y organismos extraterritoriales.

Actividades financieras y de seguros:

6420.- Actividades de las sociedades holding.

Anexo 7. Informe del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas sobre la situación del sector público empresarial en España

La evolución de las cuentas públicas en España refleja el impacto de la crisis económica que afecta de forma generalizada a los países del entorno comunitario, pero que se muestra especialmente profunda en el caso de nuestro país. El estancamiento de la actividad económica, unido a la dificultad para la financiación de la actividad pública, pone de manifiesto la necesidad de racionalizar la dimensión y estructura del sector público empresarial con el fin de garantizar la eficiencia de la actividad pública.

En este informe se incluyen una serie de medidas tendentes a la reordenación del sector público desde una perspectiva amplia, puesto que no sólo se persigue reducir la dimensión del sector público empresarial, sino controlar su actividad y racionalizar su organización, todo ello en el marco de la necesaria disciplina en la que tiene que desarrollarse la actividad de las Administraciones públicas sin menoscabo de la calidad de los servicios que prestan.

Las medidas de racionalización, que afectarían al sector público dependiente de la Administración Central, Autónoma y Local se plantean en torno a tres ejes de actuación:

- Medidas de reducción del gasto público
- Medidas de control del gasto gestionado por el sector público empresarial
- Medidas de racionalización en la gestión de la actividad empresarial pública

El desarrollo y concreción de estas medidas en el ámbito autonómico y local se realizará en el marco de colaboración interadministrativa, instrumentada a través del Consejo de Política Fiscal y Financiera y de la Comisión Nacional de la Administración Local, respectivamente.

Medidas de reducción del gasto público

En este grupo se incluyen medidas que pretenden la reducción del gasto público vinculado al funcionamiento del sector público, a través de la supresión de entidades y del control de los gastos de dirección.

Propuestas

- Reducción del sector público empresarial dependiente tanto de la Administración central como Comunidades Autónomas y Entidades Locales. Por lo que se refiere a las Comunidades Autónomas, el Consejo de Política Fiscal y Financiera de 22 de marzo de 2010 aprobó un Acuerdo Marco sobre sostenibilidad de



las finanzas públicas 2010-2013 en el que las Comunidades se comprometieron a elaborar, en el plazo de tres meses, planes de racionalización y eficiencia del gasto público. En los Planes aprobados hasta el momento está prevista la eliminación, en términos netos, de 514 entidades, si bien, de acuerdo con los datos disponibles, sólo se han suprimido 69, lo que representa un grado de ejecución del 13,4 por 100 de las medidas contempladas en los Planes. En la próxima sesión del Consejo de Política Fiscal y Financiera se planteará a las Comunidades Autónomas la necesidad de avanzar en el cumplimiento de los compromisos adquiridos.

- Reducción de los cuadros directivos de las sociedades públicas y limitación del número de miembros de los consejos de administración.
- Promover la elaboración de un marco común, en cada Administración, que unifique las condiciones de las distintas entidades estableciendo límites a las estructuras directivas, personal, indemnizaciones, gastos de representación, etc. con la finalidad de recortar el gasto público y otorgar la necesaria uniformidad al sector público empresarial.

Medidas de control del gasto gestionado por el sector público instrumental

En este grupo se incluyen medidas que pretenden frenar y reconducir la "huida del derecho administrativo" que se ha producido en la gestión de los servicios públicos, en los últimos años.

Propuestas

- Reorientar la organización del sector público hacia fórmulas jurídicas sometidas en su gestión al derecho administrativo y control presupuestario, en todas aquellas actividades en las que su naturaleza lo permita sin menoscabo de la necesaria agilidad y eficiencia. Este sometimiento al régimen jurídico-económico público abarcaría aspectos como la aplicación de los procedimientos propios del régimen de contratación de las administraciones públicas, la fiscalización de los actos de contenido económico, el carácter limitativo y vinculante de sus presupuestos y el registro de su actividad con arreglo a los principios y normas propios de la contabilidad pública.
- Establecimiento de un mecanismo de control/información previo de los gastos gestionados mediante encomiendas de gestión y fórmulas de asociación público-privadas.

Medidas de normalización de la actividad del sector público instrumental

En este grupo se incluyen medidas que pretenden organizar y ordenar la regulación y funcionamiento del sector público.

Propuesta

- Adopción de medidas para garantizar el suministro de información con periodicidad, mensual o trimestral en función del nivel de cada una de las Administraciones, y contenido necesario para cumplir con las exigencias de la normativa europea y nacional en materia de estabilidad presupuestaria. Todo ello conforme al marco general establecido en la Directiva 2011/85 UE.
- Desarrollo de una normativa que regule de manera unificada y concreta el régimen presupuestario, contable y de control aplicable a las distintas fórmulas de cooperación interadministrativa, en especial a los consorcios, como principal figura elegida para instrumentar la necesaria colaboración entre administraciones públicas a fin de evitar duplicidades en la prestación de servicios.

Anexo 8. Información internacional en internet sobre fundaciones

En la web de AEF, se informa de las siguientes links a:

Información Internacional:

1. Alliance
2. The Idealist
3. Nonprofit Times
4. One World
5. The Chronicle of Philanthropy

Asociaciones de Fundaciones, Fundaciones y ONGs extranjeras:

- Centro Português de Fundações
- Encuentos Iberoamericanos de la Sociedad Civil
- Women's Funding Network
- German Foundation Index
- Europe In The World
- Council of Finnish Foundations (Finlandia).
- Association of Charitable Foundations (Gran Bretaña).
- Bundesverband Deutcher Stifungen (Alemania).
- Council on Foundations
- The Foundation Centre
- Centro Europeo de Fundaciones
- Plataforma de las ONGs europeas del Sector Social
- Canadian Centre for Philanthropy
- Centro Mexicano para la Filantropía
- Philanthropy Australia
- Organization for Economic Co-operation and Development
- Fondation de France
- The Ford Foundation
- Indian Centre for Philanthropy
- Japan Foundation Centre
- Worldwide Initiatives fro Grantmaker Support (WINGS)

Además, en internet pueden encontrarse muchas otras Fundaciones y Asociaciones Internacionales, por ejemplo:

- Fondation de France
- FundaÇao Calouste Gulbenkian (Portugal)
- The Atlantic Philanthropies
- Essl Social Prize Private Nonprofit Foundation ("Essl Foundation")

Otros links de interés:

- www.cmsconsultores.com/IMG/pdf/Fundaciones_Internacionales.pdf
- www.oecd.org/dataoecd/23/51/31670558.pdf
- <http://directorio.buscador.com/tags/fundaciones-europeas/>