

Crónica jurídica de las fundaciones en la Comunidad de Madrid (2017-2018)

Juan-Cruz Alli Turrillas

Profesor titular de Derecho Administrativo
Universidad Nacional de Educación a Distancia (Madrid)

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN GENERAL.—II. EL PANORAMA REGULATORIO Y SOCIAL DE LAS FUNDACIONES EN LA COMUNIDAD DE MADRID HASTA LA FECHA: 1. *Panorama general*. 2. *Panorama en cuanto a las fundaciones públicas*.—III. PANORAMA JURISPRUDENCIAL (TRIBUTARIO Y SUSTANTIVO).—IV. REFLEXIONES FINAL SOBRE EL MODELO AUTONÓMICO EN RELACIÓN CON EL SISTEMA NACIONAL.

I. Introducción general

El modelo regulatorio del sistema de fundaciones privadas en la Comunidad de Madrid puede categorizarse de conservador y continuista, como una suerte de trasunto del sistema proveniente de la normativa estatal y las formas establecidas en la ley nacional de 1994. Y esto por más que en su momento, la Ley de fundaciones madrileña introdujera algunos aspectos novedosos, y más que discutibles, conforme a la regulación estatal¹. Desde su última reforma, debida en gran medida a la modificación que supuso la Ley de fundaciones de 2002 (y la ley de incentivos al mecenazgo de idéntica fecha), no se ha vuelto a producir un cambio sustancial en la regulación de las fundaciones inscritas en la Comunidad de Madrid. Tampoco entre los años 2017 y 2018 se han producido cambios menores en la regulación de las fundaciones madrileñas.

Aunque aún pendiente de un análisis en profundidad², dadas tanto las complejas raíces como sus consecuencias, dejamos de lado el proceso de transformación de Caja Madrid en banco privado y, derivadamente, el aspec-

¹ Me refiero, principalmente, a la posibilidad de reversión de los bienes resultantes una vez extinguida la fundación y otros aspectos «liberalizadores» de la parte más íntima del ser fundación en su ámbito civil.

² Uno de los pocos, parcos y tempranos estudios en: M. A. VALERO, «CaixaBank y Bankia: dos fórmulas de reestructuración, el mismo problema», en *Estrategia financiera*, n.º 287 (2011), 56-61.

to que podría resultar pertinente en este análisis (aunque algo pasado ya): la aparición de una fundación *especial* y su consolidación como tal. Tampoco la normativa autonómica ha actualizado este régimen de manera notable desde la Ley 1/2011, de 14 de enero. Como es sabido, de entre todos los modelos, el derivado de la transformación de Bankia ha sido de los más dañinos para el tejido no lucrativo nacional y de los menos «fundacionales» de los graves procesos transcurridos.

La situación jurídica puede decirse que es, pues, de *impasse*. Sin perjuicio de las consideraciones finales sobre el modelo de fundaciones, la realidad, vista de antemano puede juzgarse como de una excesiva complacencia con el modelo, frente a una visión algo más modernizadora, en la línea de las acciones acometidas por las Comunidades autónomas del País Vasco, Valencia, Cataluña y algunos otros lugares, cuya legislación se ha adaptado, mejor o peor, a los tiempos que vienen.

No podemos avanzar más en el análisis de los pocos avances producidos en Madrid sin realizar, pues, una introducción algo más conceptual, precisamente para quien se incorpore a este análisis en este momento, sin haber conocido las crónicas de años pasados. Tras ella, y también con tal fin, vendrá un análisis de contexto de la realidad hasta la fecha.

La fundación es, indudablemente, una de las fórmulas más atractivas del ya de por sí rico panorama de las formas jurídicas. De tal manera que tal interés ha generado una auténtica modelización conceptual propia. Lo cual ha ocurrido por varias razones.

La primera porque la fundación es una auténtica y verdadera *institución*, con todo el carácter que ROMANO predicaba de tal concepto³. Una institución, además, situada en un ámbito muy peculiar dentro del rico panorama de las instituciones que cualquier país produce y cobija: por es una institución que se encuentra a caballo entre lo público o privado. En efecto, la fundación contiene, tanto en su propio origen como en su ser y en su naturaleza, la más primigenia imbricación entre la esfera de lo «público» y la de lo «privado». Según señala GOMÁ, «*participa de una naturaleza mixta, es una especie de centauro metafísico de cuerpo privado y torso de interés general*». Por tal razón,

³ «Una unidad delimitada y permanente; es decir, que no pierde su identidad, al menos necesariamente, siempre que cambian sus elementos concretos, las personas que la integran, el patrimonio, sus medios, sus intereses, sus destinatarios, sus normas, etcétera. Puede renovarse continuamente siendo la misma y manteniendo siempre su propia individualidad; de aquí la posibilidad de considerarla como un ente en sí mismo independiente, y de no identificarla con aquello que pueda ser necesario para darle vida, pero que al dársela se integra en ella»: S. ROMANO, *El ordenamiento jurídico*, Instituto de Estudios Políticos, 1963, p. 127 y 157, entre otras.

continúa diciendo, estudiarlas «*implica tratar de delimitar teóricamente un espacio fundacional en la intersección entre el Estado y el mercado, ese justo medio entre los poderes y las empresas*»⁴. Lo cual le otorga sus singulares características.

Esta forma jurídico-institucional, en un complejo juego causal y consecuencial es, además, un genuino testigo en miniatura de la evolución histórica, la geografía humana y social, la política y regulación jurídica de los países en los que existe. Aun con formas y regulaciones muy heterogéneas según los diversos modelos jurídicos, en todos ellos contiene un alma común⁵. Precisamente porque existe ese sustrato metafísico compartido, fruto quizá de su origen como vector de la filantropía/caridad, la regulación sobre su ser y quehacer de cada país es, también, mucho más similar de lo que pudiera aparentar. En todo caso, el modelo de fundación en Madrid parte de la base histórica y jurídica común de España⁶. En tal sentido puede entenderse necesitada de una perspectiva similar a la que tiene el ordenamiento general de fundaciones⁷.

La segunda nota es la cada vez mayor importancia en la colaboración público-privada a través de nuevas fórmulas. Dada la rigidez del sistema público-contractual y la propia falta de medios económicos y fiscales suficientes, añadido a las dificultades de foco y criterio de lo público, es la sociedad civil la que puede y debe dar un paso al frente para cubrir numerosas demandas «sociales» que otrora, de un modo u otro, cubrían las Administraciones públicas. En tan amplio e inicialmente indefinido campo, pues, es donde la fundación puede y debe tener una posición central.

No se trataría tanto de que los poderes públicos «presten» servicios públicos por vía indirecta, subrogada *en*, o entregada *a* las fundaciones, bajo diversos regímenes de supervisión. Ni siquiera de que lo hagan en régimen de algún tipo de contrato público o privado. Se trataría, más bien, de que los poderes públicos generen el clima adecuado —al que ataría un buen régimen

⁴ J. GOMÁ LANZÓN, «La esfera de las fundaciones», en *Carta a las fundaciones españolas*, Real Maestranza de Caballería de Ronda & Pre-textos, Valencia, 2014, p. 91.

⁵ J. C. ALLI TURRILLAS, «Charities and Foundations in the U.S.A., England, Germany, France and Spain (differences and similarities in the governance, accountability and public control)», en *Revista General de Derecho Público Comparado* n.º 12 (Julio 2014), *in toto*.

⁶ Para ello me remito globalmente a los tratados de Derecho civil al uso y, en especial, al estudio sobre el iter jurídico de la fundación y otras personas jurídicas vinculatorias: C. MALUQUER DE MOTES, *La fundación como persona jurídica en la Codificación civil: de vinculación a persona (estudio de un proceso)*, Publicaciones de la Universidad de Barcelona, 1983, *in toto*.

⁷ Por todos y, recientemente: R. de LORENZO, J. L. PIÑAR y T. SANJURJO, «Reflexiones en torno a las fundaciones y propuestas de futuro», en J. L. PIÑAR MAÑAS y S. MUÑOZ MACHADO (dirs.), *Anuario de Derecho de Fundaciones 2011*, Iustel, 2011, pp. 61-83.

subvencional, pero esto visto como factor secundario— para favorecer que la sociedad civil y las instituciones que, de algún modo, la representan, determinen, establezcan, sufraguen, presten y auto-evalúen, esas «nuevas» demandas sociales. Más, pues, al estilo de las sociedades anglosajonas, donde la sociedad no espera que el poder público actúe para solventar una necesidad, sino que lo hace ella misma y, una vez lo está haciendo, demanda, si acaso, la concurrencia del poder público (o al menos una fiscalidad adecuada a tal prestación socialmente demandada); evitando, también, de este modo, la interferencia público-política en la agenda social (y su captura político-partidocrática)⁸.

No podríamos continuar sin poner, también, el acento en la indudable importancia que tiene esta figura en el panorama de muchos e importantes países. Las fundaciones que existen en España, Italia, Francia, Alemania, UK, Holanda y, sobre todo, en USA constituyen la institución principal del sector filantrópico o del conjunto mayor de las «entidades sin ánimo de lucro»; las cuales realizan una parte enorme, cuando no gigante, de la acción social, benéfica, altruista y cultural en esos lugares⁹. Económicamente tal «Sector no lucrativo» (*Non profit sector*) o «Tercer sector» —que agrupa fundaciones junto con asociaciones, ONGs y otras formas— supone en muchos países entre el 2 y 3% del PIB, siendo casi el 5% del PIB de USA y agrupando, en ese lugar, un millón y medio de instituciones de forma más o menos estrictamente fundacional¹⁰.

No cabe duda, tampoco, que día a día, esta institución ha crecido en su valoración e importancia, muchas veces de la mano o como instrumento al servicio de la llamada «Responsabilidad Social Corporativa» (RSC) de las empresas, del renacer de la «filantropía social» de personas de buen-corazón (o al menos de personas que quieren pasar a la posteridad por ello), de los amplios fenómenos de «voluntariado» y de la que cada vez más presente presencia y fortaleza de la «sociedad civil», como las organizaciones y fundaciones comunitarias y cooperativas; que surgen ante los enormes retos de unas sociedades complejas en las que las instituciones públicas se inhiben, no

⁸ R. HOOGLAND DE HOOG y L. M. SALOMON, *The Tools of Government. A Guide to the New Governance* (L. M. SALOMON, editor), Oxford University Press, 2002.

⁹ Para ello pueden verse todos los estudios de SALAMON, L. M. y H. K. ANHEIER *et aliq.*, *The emerging nonprofit sector. An overview*, John Hopkins Non profit sector series n.º 1, Manchester University press, New York, 1995. *La sociedad civil global. Las dimensiones del Tercer sector* (original de 1999) (traducción del correspondiente de la serie anterior n.º 12), Fundación BBVA, Madrid, 2001. *Defining the Nonprofit sector. A cross national analysis*, John Hopkins Non profit sector series n.º 4, Manchester University Press, New York, 1997.

¹⁰ SALOMON, L. M., *The State of Non Profit America*, Brookings Institution Press, Washington DC, 2012.

llegan, a prestar muchos servicios y atender necesidades que la sociedad demanda (o que los propios Estados de bienestar del siglo XX pudieron prestar pero a los cuales no llegan más, como se apuntó antes)¹¹.

II. El panorama regulatorio y social de las fundaciones en la Comunidad de Madrid hasta la fecha

1. *Panorama general*

Muy resumidamente puede condensarse la evolución jurídica de la regulación de las fundaciones en Madrid hasta la fecha de modo muy simple. Una cierta presión social y el mandato estatutario del artículo 26.1.16 de la LO 3/1983 llevaron, con cierto retraso, a la aprobación de la Ley 1/1998 de fundaciones (con reformas menores, en términos sustantivos, producidas diversas fechas). Como es ya conocido, por haber sido objeto de varios análisis, esta Ley fue recurrida ante el TC que falló de manera ambivalente en favor de algunos aspectos de la ley y en contra de otros (STC 120/2011, de 6 de julio)¹².

Algo más tarde, en 2002 se creó el Registro único de fundaciones de la Comunidad (Decreto 20/2002, de 24 de enero, por el que se regula el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid). Nada más que lo expuesto ha sido transformado ni modificado substancialmente, más allá como se indica en otras ediciones de este Anuario como modificaciones menores y en materia específica de fundaciones públicas, que veremos en seguida.

En el ámbito fiscal-impositivo tampoco se han producido novedades importantes en estos años, más allá de la normativa, proveniente de 2010 que incentivó mediante deducciones correspondientes acumuladas por donativos a las fundaciones establecidas en la Comunidad de Madrid. Se trata, con el alcance y limitaciones que resultan de la vigente normativa legal, de las fundaciones culturales, asistenciales, sanitarias y otras de naturaleza análoga previstas en el artículo 9 del Decreto Legislativo 1/2010 (Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado)¹³. En concreto, además, para tener derecho a la de-

¹¹ SALAMON, L. M., *The Resilient Sector Revisited: The New Challenge to Nonprofit America*, Brookings Institution, 2012.

¹² MORILLO GONZÁLEZ, F., «La ausencia de ánimo de lucro y la reversión de los bienes fundacionales a la extinción de la fundación», en *Derecho Privado y Constitución*, n.º 20, enero-diciembre 2006, pp. 255-281.

¹³ *Artículo 9. Deducción por donativos a fundaciones. 1. Los contribuyentes podrán deducir el 15 por 100 de las cantidades donadas a fundaciones que cumplan con los requisitos de la Ley 1/1998,*

ducción autonómica por donativos a fundaciones es imprescindible que la entidad donataria esté inscrita en el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, tal como establece el artículo 9 del dicho Decreto y el artículo 1 6.º de la Ley 7/2007, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid¹⁴.

Quizá como consecuencia de esta parca regulación, unida a ese panorama poco claro, el crecimiento del sector en Madrid ha sido, también, algo tenue. Así, en cuanto a la situación numérica de las fundaciones en Madrid, según el Registro único de fundaciones de la Comunidad, actualmente existen unas seiscientos veinte y un fundaciones registradas en el ámbito territorial de la Comunidad de Madrid¹⁵. Durante el año 2018 han sido inscritas veinte y un fundaciones.

Según la información facilitada, vía portal de transparencia autonómico, por las diversas Consejerías hoy presentes en la Comunidad de Madrid (sabiendo que algunas han sufrido modificaciones orgánicas que hacen este seguimiento algo complejo), a lo largo de los dos años que hemos analizado, se inscribieron alrededor de cuarenta nuevas fundaciones en las diversas Consejerías, también se reenviaron seis al Registro estatal y se disolvieron alrededor de trece fundaciones (dos de ellas por fusión). Dado que no existe un registro único, la cifra completa resulta muy difícil de fijar. Así, veinte y tres se trasladaron en 2018 de la Consejería de Educación y Juventud a la de Educación, Cultura y Turismo; una y otra dan un total de 157 y 121 fundaciones registradas en 2018, pero sin especificar si son las totales o, lo que sería más raro, las inscritas en ese año. Existen, eso sí, dos protectorados con un alto número de fundaciones: la Consejería de Educación y Juventud, con 157 en 2018; la Consejería de Políticas sociales, familiares, de igualdad y natalidad, con 184; y la de Educación, Cultura y Turismo, con 212. Según la

de 2 de marzo, de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, y persigan fines culturales, asistenciales, educativos o sanitarios o cualesquiera otros de naturaleza análoga a estos. 2. En todo caso, será preciso que estas fundaciones se encuentren inscritas en el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, rindan cuentas al órgano de protectorado correspondiente y que este haya ordenado su depósito en el Registro de Fundaciones.

¹⁴ Artículo 1 6.º: *Por donativos a fundaciones. Los contribuyentes podrán deducir el 15 por 100 de las cantidades donadas a fundaciones que cumplan con los requisitos de la Ley 1/1998, de 2 de marzo, de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, y persigan fines culturales, asistenciales o sanitarios o cualesquiera otros de naturaleza análoga a estos. En todo caso, será preciso que estas fundaciones se encuentren inscritas en el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, rindan cuentas al órgano de protectorado correspondiente y que este haya ordenado su depósito en el Registro de Fundaciones.*

¹⁵ <http://www.comunidad.madrid/servicios/asociaciones-fundaciones-colegios-profesionales/registro-fundaciones-comunidad-madrid>.

información facilitada, la Consejería de Economía y Hacienda, la de Ordenación del Territorio, Vivienda e Infraestructuras, la de Sanidad y la Medioambiente, y Suelo, están muy por debajo, tanto en su registro total, como en la actividad de 2017 y 2018.

2. *Panorama en cuanto a las fundaciones públicas*

Algo más complejo ha sido el itinerario de las fundaciones públicas dependientes, en algún modo, de las autoridades de la Comunidad. Como se sabe el panorama para las fundaciones públicas en todas partes ha sido bastante convulso desde el Informe CORA y los diversos recortes presupuestarios; no han dejado de ser «cajas separadas» cuya forma y finalidad jurídica raras veces se ha justificado conveniente. De tal manera que se han convertido, en gran medida, en un objeto jurídico-administrativo de dudosa validez jurídica y, al fin y a la postre, sin gran ventaja presupuestaria ni operativa, cuando no con una clara finalidad de *desviación* de medios, fines y formas, como ha señalado la doctrina¹⁶

En este ámbito, según la Ley 12/2017, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad de Madrid para el año 2018 abunda en la «administrativización» de su régimen, volviendo al redil de la regulación puramente administrativa. Así, su disposición adicional undécima señala:

Contrataciones de las fundaciones del sector público de la Comunidad de Madrid.
1. *Las fundaciones del sector público de la Comunidad de Madrid a que se refiere el artículo 21.1.e) de la presente ley únicamente podrán proceder a la contratación de nuevo personal con las limitaciones y requisitos establecidos en la presente disposición, de acuerdo con los criterios e instrucciones que establezca la Consejería de Economía, Empleo y Hacienda, y, en todo caso, previo informe favorable de esta Consejería.*

2. *Las indicadas limitaciones no serán de aplicación cuando se trate de contrataciones de personal, funcionario, laboral o estatutario, con una relación preexistente de carácter fija e indefinida en el sector público de la Comunidad de Madrid, previa autorización de la Consejería de Economía, Empleo y Hacienda. Los contratos celebrados al amparo de lo establecido en este apartado generarán derecho, desde la fecha de su celebración, a seguir percibiendo el complemento de antigüedad en la misma cuantía que se viniera percibiendo en la Consejería, organismo, ente, empresa pública, fundación o consorcio público de procedencia.*

¹⁶ Como se ha denunciado repetidamente por una doctrina que, con muchos matices, puede considerarse bastante unívoca al respecto. ALLI TURRILLAS, J. C., *Derecho administrativo y fundaciones*, Marcial Pons, 2010, pp. 160 a 200.

3. Solo en casos excepcionales y para cubrir necesidades urgentes e inaplazables, se podrán llevar a cabo contrataciones temporales, de conformidad con los criterios e instrucciones que establezca la Consejería de Economía, Empleo y Hacienda y previo informe favorable de la misma.

4. Las fundaciones que gestionen servicios públicos o realicen actividades de los enumerados en el artículo 22.3 de esta ley tendrán, como máximo, la tasa de reposición establecida para el respectivo sector en el citado precepto, siempre que quede justificada la necesidad de la tasa para la adecuada prestación del servicio o para la realización de la actividad. Por su parte, el resto de fundaciones públicas podrá realizar contratos indefinidos con un límite del 50 por ciento de su tasa de reposición. Esta contratación indefinida de personal requerirá, en todo caso, informe favorable de la Consejería de Economía, Empleo y Hacienda. Sin perjuicio de lo anterior, a las fundaciones que tengan la condición de organismos de investigación públicos de la Comunidad de Madrid podrá serle autorizada por la Consejería de Economía, Empleo y Hacienda la aplicación de la previsión de acumulación del artículo 22.4 de esta ley, de plazas susceptibles de inclusión en la oferta de empleo público de la Comunidad de Madrid, para la contratación como personal laboral fijo en dichos Organismos, en la modalidad de investigador distinguido, del personal investigador doctor que haya superado una evaluación equivalente al certificado I3.

5. Las convocatorias de plazas para ingreso de nuevo personal requerirán, en todo caso, la autorización del titular de la Consejería de Economía, Empleo y Hacienda.

Adicionalmente, en su Disposición adicional vigésimo-segunda establece la composición del patronato de las fundaciones del sector público autonómico:

1. En las fundaciones del sector público autonómico, definidas en el segundo párrafo del apartado segundo del artículo 1 de esta ley, la mayoría de los miembros del patronato serán designados por los sujetos del sector público autonómico integrados en el ámbito de los Presupuestos Generales de la Comunidad de Madrid.

2. La aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior se llevará a cabo en los seis meses siguientes a la entrada en vigor de esta ley.

Más recientemente se ha aprobado el Decreto 10/2018, de 6 de marzo, del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid que establece el régimen de control de los expedientes de subvenciones de las fundaciones del sector público de la Comunidad. La finalidad de esta norma es adaptar el régimen de subvenciones al previsto en la Ley 40/015 del sector público (LSP); en particular adaptar el régimen de las fundaciones públicas al respecto y, en consecuencia, a una mejor del control del gasto subvencional público (conforme a la correspondiente legislación autonómica).

También se hizo público el Informe final de octubre de 2018 del pleno de la Cámara de Cuentas que aprobó el informe de fiscalización horizontal de regularidad del subsector público fundacional de la Comunidad (ejercicios 2011-2015). Tal fiscalización se realizó a iniciativa de la Asamblea de Madrid, según su programa de fiscalización¹⁷. Resultan muy interesantes sus conclusiones (algunas bien podrían declararse útiles para el régimen de protectorado general de todas las fundaciones)¹⁸:

1. *Sería conveniente que los órganos competentes de la Comunidad de Madrid (Consejerías, Inspección General de la CM —IGCM— y Protectorados) realizaran periódicamente una revisión del Subsector Fundacional de la Comunidad de Madrid, utilizando criterios de rentabilidad social, económica, e incluso de oportunidad, todo ello cara a mantener aquellas Fundaciones que de acuerdo con los señalados criterios fueran realmente operativas y respondieran efectivamente al desarrollo de fines de interés general, suprimiendo, por el contrario, aquellas otras Entidades fundacionales que no respondieran a los citados criterios.*

2. *La IGCM en el contexto de su planificación auditora anual debería incorporar la misión de auditar el Subsector Público Fundacional de la Comunidad de Madrid.*

3. *Desde la perspectiva organizativa sería necesario potenciar el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, dotándolo de los recursos materiales, humanos y tecnológicos necesarios, para que pudiera llevar a cabo su función con la máxima eficacia.*

4. *La Comunidad de Madrid a través de una Instrucción dictada por la Intervención General, debería propiciar que las Entidades fundacionales ahora existentes así como las que se pudieran crear en el futuro, contaran para el ejercicio de sus 183 actividades con adecuados protocolos de actuación, manuales de procedimiento, e instrucciones internas de contratación de carácter homologable, que sirvieran para racionalizar y mejorar su gestión.*

5. *La mayoría de las Fundaciones, al estar financiadas fundamentalmente con recursos públicos, deberían contar con Unidades de Control Interno, a las cuales se les encomendaría la supervisión de la actividad de las referidas Entidades para evitar todo tipo de disfuncionalidades e irregularidades en el manejo de fondos de carácter público.*

¹⁷ <http://www.camaradecuentasmadrid.org/admin/uploads/informe-regularidad-spfundacional-aprobado-cjo-261018.pdf> (noviembre 2019).

¹⁸ CÁMARA DE CUENTAS DE LA COMUNIDAD DE MADRID, *Informe de fiscalización horizontal de regularidad del subsector público fundacional de la Comunidad de Madrid. Ejercicios 2011-2015*, aprobado el 16 de octubre de 2018, pp. 182-183.

En cuanto a las fundaciones públicas constituidas en estos años se han seguido creando algunas fundaciones, especialmente vinculadas al ámbito sanitario. La lectura de su régimen completo pone de relieve la mayor ordenación y control que se produce en todos sus ámbitos, dentro de una renacida autonomía de su gobierno, después de varias ideas-y-venidas en cuanto a su fiscalización¹⁹.

Así, en efecto, en su sesión de 21 de diciembre de 2016, el Consejo de Administración del Servicio Madrileño de Salud, Entidad de Derecho Público, creada por la Ley 12/2001, de 21 de diciembre, de Ordenación Sanitaria de la Comunidad de Madrid, adoptó en función de lo dispuesto en los artículos 74.i) y 92.j) de la citada Ley, el acuerdo de aprobar el proyecto de estatutos de dos fundaciones: la a Fundación para la Investigación e Innovación Biomédica del Hospital Universitario Infanta Sofía y del Hospital Universitario Henares y la Fundación para la Investigación e Innovación Biomédica del H. U. Infanta Leonor y H. U. del Sureste, ambos bajo el amparo y régimen del artículo 9.2 de la Ley de Fundaciones de la Comunidad de Madrid.

Ambas fundaciones, llamadas de igual modo salvo en su nombre final y ubicación a Fundación para la Investigación e Innovación Biomédica del H. U. Infanta Leonor y H. U. del Sureste son de competencia autonómica y según su norma aprobatoria, tienen como finalidad servir de cauce para el fomento de la investigación científico-técnica, así como la potenciación de las áreas de formación y docencia en el campo de las ciencias de la salud en los Hospitales Infanta Leonor y del Sureste. Así, se adoptó y constituyó tales fundaciones mediante el Decreto 30/2018 de 17 de abril y el Decreto 31/2018, de 17 de abril, respectivamente.

III. Panorama jurisprudencial (tributario y sustantivo)

No ha sido, tampoco, un tiempo especialmente activo en términos sustantivos ni fiscales en el ámbito jurisprudencial. Evidentemente se han emitido numerosas sentencias y autos, algunas, no todas, con carácter jurisprudencial en materia social, pero estas no van más allá de conflictos laborales más o menos importantes, pero en los cuales la naturaleza fundacional o los aspectos relativos al sustrato *altruista* de la institución en cuestión (una fun-

¹⁹ J. GARCÍA-ANDRADE, «La restructuración del sector público fundacional», en J. L. PIÑAR y S. MUÑOZ MACHADO, *Anuario de Fundaciones 2012*, Iustel, 2013. Aunque es un tema al que se han dedicado y se siguen demasiados análisis, casi siempre muy críticos pero no por ello bien considerados por el legislador autonómico a la hora de crear estas instituciones.

dación), no están en cuestión. Tampoco aparecen casos en materia civil o penal en los que la institución y su manera de ser/funcionar esté en entredicho o sea el objeto concreto de la litis.

Quizá el aspecto más importante es la reiterada y consolidada jurisprudencia relativa al aspecto fiscal más controvertido: el relativo a la necesaria inscripción de una fundación en el Registro de fundaciones de la Comunidad de Madrid para obtener los beneficios fiscales por deducción de cuota derivados de los citados artículos 1 de la Ley 7/2007, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid y del artículo 9 Decreto 1/2010. Esta situación ha sido objeto de numerosas controversias que han llegado, con frecuencia, al TSJM sala de lo contencioso-administrativo, por recursos ante las liquidaciones de la Agencia Tributaria y, en su caso, las correspondientes demandas a los tribunales económicos-administrativos, al TEAR o a otras instancias.

Las Sentencias 465/2018 de 5 de octubre; 358/2018, de 19 de julio; 815/2017, de 27 de julio; y 205/2018 de 10 de mayo, entre otras, en diversos casos con distintos matices obviamente relativos a los hechos y sujetos concretos, consolidan firmemente la doctrina:

«Hemos de partir de un hecho incontrovertido y es que las donaciones son realizadas por el recurrente a entidades que (...) no se encuentran inscritas en el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, requisito ineludible para gozar de la deducción autonómica dados los términos de la norma transcrita, que reconoce este beneficio fiscal y a cuya interpretación y aplicación estricta sin analogía alguna obliga el artículo 14 de la Ley 58/2003, que establece que “no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales”.

El hecho de que las entidades destinatarias de los donativos cumplan los fines asistenciales y culturales y/u otros análogos y que actúen en el ámbito territorial de la Comunidad de Madrid no es suficiente, puesto que deben además estar en todo caso inscritas en el mencionado Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, en este supuesto no lo están y en ningún caso puede aplicarse el beneficio fiscal pretendido, ni tan siquiera invocando un principio de buena fe y confianza legítima» (S TSJM 365/2028, de 20 de julio).

Por no referirse a normativa propia de Madrid, tanto sustantiva como fiscal, menor importancia, a tales efectos, tiene la Sentencia del TSJM 626/2018, de 10, de diciembre, por la que se establece, en los fundamentos jurídicos, el carácter de las becas educativas otorgadas por una fundación. Tal y como apunto algo más arriba, se trata de una afirmación que, aunque sea objeto

del litigio, no pone en cuestión aspectos cruciales de la naturaleza de la fundación, ni siquiera la naturaleza fiscal y exención impositiva de sus becas desde el punto de vista de la Ley de mecenazgo 49/2002 (que, abundo, en ello, tampoco hubiera sido un problema estrictamente madrileño). En esta sentencia se realiza, no obstante, la siguiente afirmación, pertinente para el conocimiento general pero no tanto al objeto de este epígrafe:

«la cuestión debatida no viene referida al análisis del alcance de la consulta vinculante número V1112-15, de 13 de abril de 2015, de la Dirección General de Tributos, en la que se expresa que la concesión de las becas se lleva a cabo mediante un procedimiento sometido a principios de objetividad, transparencia y publicidad, las becas o ayudas al estudio concedidas por la consultante que tengan por objeto la realización de un máster conducente a la obtención del correspondiente título universitario oficial de máster, estarán amparadas por la exención regulada en el artículo 7 j) de la LIRPE, puesto que ello no es objeto de discusión. El debate se centra, única y exclusivamente, en sí, tratándose de una beca concedida por una entidad sin fines lucrativos a la que le es de aplicación el régimen especial regulado en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, resulta o no necesaria su publicación en el Boletín Oficial del Estado o de la Comunidad Autónoma a los efectos de declarar la misma como exenta de tributación y al respecto el tenor del precepto antes citado es claro cuando determina dicha obligación como requisito de ineludible cumplimiento y sin que en el mismo se establezca diferenciaciones, respecto de dicho requisito, entre las becas públicas y las privadas. Lo que pretende el recurrente es que, si amparo normativo, se delimite una diferente configuración de los requisitos en función del carácter, público o privado, de la beca y, con ello, alterar el alcance del acceso a la exención. Resulta, pues, estéril todo el debate planteado en la demanda en tanto en cuanto no se reúnen todos los requisitos exigidos por una norma que, en ningún caso, ampara interpretaciones en beneficio de según el tipo de beca al que se haya tenido acceso máxime cuando la decisión no supone una interpretación restrictiva de la Ley del IRPE, sino que comporta la estricta aplicación de las normas legales que reconocen el derecho a la exención, que no pueden aplicarse de forma extensiva, de conformidad con el artículo 14 de la LGT» (FJ 4.º).

Aunque hay otras sentencias en las cuales hay fundaciones involucradas, no nos parece que sean pertinentes a efectos ni de la litis (normativa fiscal o sustantiva sobre fundaciones en cuestión), ni en cuanto a la sustancia del sujeto fundacional como objeto realmente importante a efectos de estas consideraciones, por lo que simplemente las recojo a título informativo por su relativa pertinencia «territorial»²⁰.

²⁰ Sentencias del TSJM 726/2018, de 21 de diciembre (fundación Didaskalos), en un asunto de liquidación impositiva de IVA. La S TSJM 388/2017, de 16 de mayo (fundación Catalina Suárez) sobre un asunto de urbanismo en el Ayuntamiento de Madrid. También

IV. Reflexiones final sobre el modelo autonómico en relación con el sistema nacional

Cabe, pues, para acabar y dado lo exiguo del panorama expuesto en términos descriptivos, realizar algunas propuestas *de lege ferenda* generales sobre el (futurible) panorama de la regulación en Madrid²¹.

Un primer conjunto de consideraciones podría partir de la conveniencia de recrear el «clima» o las condiciones para que exista un fuerte sector filantrópico, no-lucrativo o caritativo. Tener una sociedad (civil) más fuerte y capaz es, tal y como lo destaca la mayor parte de la doctrina, un pilar fundamental para una democracia fuerte y saludable²².

Frente a lo que pudiera pensarse, este sector —denominado el «sector de la confianza»²³— demanda la existencia de una autoridad «neutral» que vele para que tal confianza no se rompa. Un solo caso nocivo produce un daño que va más allá de los efectos directos pues damnifica a todo el sector, precisamente por estar basado en ese intangible que es el *trust* o confianza. Por eso la intervención pública de regulación-supervisión y control debe existir, de un modo otro. Si bien debe hacerlo de acuerdo con otra consideración que, no por obvia, debe omitirse: cohonestar su supervisión con una saludable lasitud. En modelos no del todo consolidados histórica o socialmente —como pudiera alegarse del nuestro— el grado de intervención pública debe guardar coherencia y encontrar el fino equilibrio entre esa necesaria supervisión y un excesivo celo *administrativo* que, controlando a las fundaciones en exceso, ahogue la iniciativa privada, su autonomía y su responsabilidad directa por y para el interés general.

Tanto el modelo británico como el norteamericano, en diversa medida, prueban cómo una intensa regulación —si es buena en términos de claridad, fiabilidad, ecuanimidad y margen operativo— ni empece ni coarta a un sector fuerte y poderoso. Más bien al contrario; lo ordena y fomenta porque le da garantías y solidez. Se trata, en ambos casos, de sectores históricamente consolidados y socialmente aceptados que están muy regulados y, a la par,

existen varias sobre doble imposición (USA-España) de fondos fiscales que no son fundaciones, por lo que no resultan pertinentes al objeto de este estudio.

²¹ Tales propuestas se enmarcan en la línea de lo expuesto en: R. de LORENZO, J. L. PIÑAR, T. SANJURJO, «Reflexiones en torno a las fundaciones y propuestas de futuro», cit., pp. 61-83.

²² Por todos: B. R. SIEVERS, *Civil Society, Philanthropy and the Fate of Commons*, Tufts University Press, 2010, *in toto*; y H. HANSMAN, «The Role of Nonprofit Enterprise», en *The Yale Law Journal* Vol. 80, n.º 5 (1980), *in toto*.

²³ F. FUKUYAMA, *Trust: The Social Virtues and the Creation of Prosperity*, Free Press, New York, 1995; y K. E. BOULDING, *La economía del amor y del temor*, Alianza Universidad, 1973.

gozan de gran autonomía; no se puede entender un factor sin el otro. Aunque el equilibrio exija, siempre, poner las cosas bajo cierta observación crítica y ver las consecuencias prácticas de tales procesos en un continuo ejercicio de análisis de efectos y resultados. Pero no existen más fundaciones porque el sistema sea «libérrimo», sino que mejora, prospera y es más sólido en un clima de equilibrio entre libertad y responsabilidad. Incluso, a decir de muchos, el sector se hizo fuerte precisamente gracias a tal regulación, que le dio garantía y legitimidad (a la vez que lo fomentó)²⁴. Así, en consecuencia, los beneficios fiscales son una consecuencia de la fortaleza del sector; pero no son su causa (y por eso vinieron más tarde que el sector en sí mismo, tanto en UK como en USA)²⁵.

En tal sentido resulta muy importante que la autoridad pública debe poder discriminar, sobre unas bases objetivas qué —y cómo— es un fin «de interés general» frente a instituciones sin tan clara identidad, o sin garantía patrimonial, o sobre todo con fines *particularistas* o *peregrinos* quizá adecuados para una asociación u otras instituciones equivalentes (u organizaciones, también con un fin general pero con una patrimonialización o forma de ser propio de otras *universitas personarum* o *rerum*).

Esa determinación de la utilidad pública puede ser realizada bien por una autoridad gubernativa dedicada exclusivamente a las fundaciones —cual es el caso de Francia e Inglaterra— bien por la autoridad tributaria, caso de EE.UU., Alemania (y, en nuestro país, este es el caso de la Hacienda foral en la Comunidad foral de Navarra). La segunda parece una aproximación «indirecta», más suave en términos de apariencia de intervención, aunque luego pueda resultar igual de fuerte en términos absolutos, cual es el caso de los EE.UU.

Bajo mi punto de vista resulta más razonable la opción por una autoridad *sustantiva* y a ser posible unívoca pues evita la *disonancia* existencial, conceptual y por tanto cognitiva que se produce cuando se permite la presencia legal de distintos tipos de fundaciones *civiles*: Unas de claro fin público que gozarían de un control tributario para ser tales y tener exención fiscal. Otras de fin puramente privado que carecen de tales controles. Además, como también señalaré, *prima facie* la autoridad sustantiva puede tener un criterio más homogéneo y centrado en la naturaleza propia de la institución «fundacional»²⁶.

²⁴ Así lo sostienen un sinnúmero de tratadistas en EE. UU. Por todos, P. FRUMKIN, *Strategic Giving. The Art and Science of Philanthropy*, Chicago University Press, 2006, pp. 30 y ss.

²⁵ Sobre ello se ha manifestado de manera muy clara P. FRUMKIN, *Strategic Giving...*, cit., p. 30.

²⁶ Entre nosotros esta situación ha sido un tanto caótica. Demasiado variada en cuanto a las autoridades: cada Protectorado en un Ministerio y, además, la Agencia Tributaria, además

Combinando los dos aspectos anteriores, resulta exigible *ex lege* unos criterios claros para determinar si estamos ante una institución *pro bono commune*. Tales criterios no están del todo claros en nuestro país donde, una vez más, la dispersión de autoridades públicas supervisoras se combina con su propia variedad identitaria, objetiva y tamaño, así como la diversa lectura que hace la Agencia tributaria; y a ello unámosle los distintos criterios autonómicos y de las Haciendas forales. En nuestro caso el único sistema concreto es el establecido por la legislación de mecenazgo, cuyo artículo 2 es mucho más estricto, en este ámbito, que los artículos 1 a 3 de la LF; lo cual traslada el peso de esta determinación a la Agencia tributaria, creando cierta disonancia cognitiva con lo que establece el Protectorado²⁷.

La pregunta, pues, es: ¿Es compatible este conjunto de experiencias y consideraciones con la dispersión de protectorados —y no lo obviemos: de criterios administrativos de control— que derivan de tener —¿cuántos?— Siete, ocho u once protectorados por Consejerías? ¿Y un Registro único?

Una segunda gran reflexión versaría sobre la evaluación de los controles que debe realizar la autoridad supervisora que pudiera unificarse en la línea de lo expuesto. En el clásico modelo en el que estamos, de control estático, la Administración evalúa si la fundación ha sido constituida civilmente de modo correcto: el negocio jurídico fundacional conforme a un documento notarial, la cantidad patrimonial adecuada, los elementos constitutivos, los documentos administrativos acreditativos y el registro, etc. Evalúa qué y cómo quiere ser y, en menor medida, por qué. Luego realiza un análisis *ex post facto* mediante autorizaciones administrativas, más o menos discrecionales,

de los protectorados autonómicos para las fundaciones autonómicas (salvo en Cataluña, donde está unificada): M. R. LLOVERAS I FERRER, «El protectorado de fundaciones en el Código Civil de Catalunya», en *Indret: Revista para el Análisis del Derecho* n.º 1 (2010), *in toto*. Esto ha producido, como efecto, que los criterios que ha aplicado la Agencia tributaria han sido distintos de los que aplican esa multiplicidad de los protectorados, generando confusión conceptual y operativa. Otro efecto no positivo de que el control se residencie prioritariamente en sede tributaria es que en tal caso la naturaleza institucional la establece una institución pública que no por importante deja de ser subsidiaria y secundaria, vicaria y colateral en términos sustanciales al papel del Estado y a la propia identidad de la fundación.

²⁷ Así deben entenderse los precisos criterios utilizados para la determinación del *public benefit* que aplica la *Charity Commission* británica o los utilizados por el IRC para la concreción de la *public utility for the common good*; y ambos no lo son en menor medida que los estrictos parámetros de *utilité publique* que utilizar el modelo monopólico sobre «interés general» propio del *Conseil d'Etat* francés. En cambio, ha habido críticas en Alemania por la ausencia de unos criterios tan claros (situación a la que nos hemos encaminado en cierta medida). Pueden verse tales criterios de manera completa dentro de cada capítulo por país en el libro J. C. ALLI TURRILLAS, *La fundación, ¿una casa sin dueño? Gobierno y control de fundaciones en Inglaterra, Alemania, EEUU y Francia*, Iustel, 2012, en las páginas correspondientes.

sobre determinados actos previstos en la ley (procesos que raramente conducen a nada, como demuestra los pocos expedientes abiertos para llevar a fiscalía u a otros medios, así como la parálisis en su contestación)²⁸. Es cierto que, luego, la autoridad fiscal puede realizar una intervención más aguda y precisa sobre la operatividad de la fundación. Pero no basta con eso. La autoridad sustantiva debiera valorar mejor qué-está-haciendo y qué-está-siendo la fundación en su transcurrir; a eso me refiero con el examen de los resultados, las actividades y el funcionamiento operativo conforme al fin propio.

En tal sentido, como se ha venido denunciando, nuestro modelo es algo precario cuando no claramente insuficiente, por varias razones. Primero porque la propia Ley de fundaciones ha quedado atrás²⁹. Segundo porque se remite a una legislación civil también superada y así debiera verse, incluso, conforme a la normativa mercantil y societaria mucho más moderna, completa y exigente. Y, en tercer lugar, porque el cierre penal es insuficiente y poco claro en cuanto a la responsabilidad personal (aunque haya mejorado recientemente en cuanto a la responsabilidad de la persona jurídica)³⁰.

Esta combinación de un mejor control de entrada combinado con un más flexible y operativo control supervisor «diario» tendría, a su vez, varias derivadas:

- Una evaluación más operativa del patrimonio, la dotación y las actividades a realizar con él; primando más las buenas prácticas, la transparencia exigida y exigible por ley, los códigos internos de gobierno, los «puertos seguros» y otros mecanismos de auto-control. En tal sentido parece mejor que se trate de medidas precautorias y orientadoras sobre qué y cómo pueden hacerse las cosas, a modo de códigos de buen gobierno; que sea una actividad «asesora» de la autoridad supervisora.

²⁸ El modelo tradicional de autorizaciones administrativas previas o incluso, aunque en menor medida, las declaraciones responsables, resultan casi meros obstáculos en el camino de la actuación autónoma y responsable del patronato. Sus efectos más que supervisar, son los de retrasar la actividad, someter su conveniencia a la discrecionalidad administrativa. Y todo ello, dada además la penuria de medios, inexperiencia y dispersión de la autoridad reguladora, resulta raramente efectivo. De hecho se ha ido retirando de muchos países, que lo han sustituido por fórmulas distintas: mejor control de entrada, más supervisión diaria operativa, más auto-responsabilidad del gobierno fundacional, etc. Sobre todo ello se han mostrado muy críticos R. DE LORENZO, J. L. PIÑAR MAÑAS y T. SANJURJO, «Reflexiones en torno a las fundaciones...», cit., pp. 64-65.

²⁹ Sobre ello, J. M. «Obligaciones y responsabilidad de los patronos», en J. L. PIÑAR y S. MUÑOZ MACHADO, *Anuario de Derecho de fundaciones 2009*, Iustel, 2009, pp. 131-151

³⁰ J. DOPICO GÓMEZ-ALLER, «Las fundaciones ante el régimen de responsabilidad penal de las personas jurídicas», en *Anuario de Derecho de fundaciones 2012*, cit., pp. 141 y ss.

- Que implemente mejores mecanismos como la supervisión de los deberes de gobierno bajo los principios de actuación fiduciaria como los que aplican las autoridades anglosajonas, basándose en los criterios creados jurisprudencialmente en el ámbito del gobierno corporativo³¹.
- Podría estar mejor regulado la existencia de fórmulas más ágiles en cuanto a las posibles actividades comerciales, con unos sistemas de patrimonialización más flexibles, de inversiones filantrópicas postpuestas por acumulación de fondos para tal fin, una mayor aceptación de inversiones (con riesgo), mejor regulación de las actividades comerciales conexas o relacionadas —o no— con el fin fundacional³², etc.

Esto, como es evidente, exige varias cosas: de un lado, la citada mejora de los criterios de gobierno fiduciario y su auto-supervisión, y de otro lado, una mejor «categorización» conceptual de las fundaciones.

Un tercer conjunto de reflexiones se dirige a la estructura y forma de actuar de propia autoridad reguladora, aspecto en que no basta, como ha ocurrido con el Protectorado único nacional, con una mera acumulación de estructuras (estáticas) y simplificación burocrático-institucional más aparente que efectiva (cuando no simple re-configuración burocrática). Varias CC.AA. han optado por aproximaciones más «profesionalizadas» y modernizadas de ésta (País Vasco, Cataluña, Valencia, en menor medida Andalucía)³³.

³¹ Estos lugares siguen, así, elaboraciones más o menos complejas y detalladas de las reglas clásicas del buen fiduciario, el «buen padre de familia» o del «empresario en sus propios negocios»: Cfrs. K. J. HOPT y T. V. HIPPEL (dirs.), *Comparative Corporate Governance of Non-profit Organizations*, Cambridge University Press, 2010, en sus capítulos correspondientes.

³² I. MARTÍN DÉGANO, «Los tres tipos de actividades económicas exentas de las fundaciones y su conexión con los fines de interés general», en *Anuario de Derecho de Fundaciones 2014*, Iustel & AEF, 201 pp. 57 a 96.

³³ R. DE LORENZO ET ALIQ., «Reflexiones en torno a las fundaciones...», cit., pp. 62-63. La creación de un Registro y Protectorado único, autoridad reguladora unívoca y concentrada, ha sido un paso fundamental. Es cierto que, así considerada, puede objetarse que se convertiría en el «gran supervisor», el *panóptico* del sector fundacional. Lo cual podría tener los efectos negativos de una excesiva uniformización del sector, la conversión de las fundaciones en un «sector regulado», unos poderes cada vez más crecientes, etc. En tal sentido, en Estados Unidos ha rechazado en varias ocasiones la opción de crear una autoridad única —en gran medida muy difícil de establecer por estar ante una competencia estatal— la autoridad fiscal en el fondo lo ha acabado siéndolo así. Por su propia naturaleza y tamaño, ha mantenido, en todo caso, el sistema estatal de supervisión finalística a través de esa autoridad «singular» que es la Fiscalía general —a caballo entre lo administrativo, lo judicial y lo democrático-parlamentario—; conservando, eso sí, la vía cada vez mas fuerte de una autoridad tributaria federal (en realidad convertida en una potente máquina supervisora).

Es urgentemente necesaria la elaboración de, cuanto menos, una norma reglamentaria —nacional o autonómicas— que delimiten sus poderes con criterios transparentes, universales, unívocos, sólidos para determinar qué fines u objetivos son propios para la constitución/aceptación de una fundación porque cumplen con la utilidad pública. En un sentido similar a los que existen en los países señalados y, de algún modo, aparecen en la Ley de mecenazgo y sus disposiciones de desarrollo, aunque sea adaptándolos mejor a los criterios sustantivos del ser fundacional.

En ese sentido de evitar esa *burocratización* de la intervención administrativa, una de las tentaciones más *nacionales* es el de establecer de un severo código administrativo sancionador. Aunque no podemos dudar del efecto educativo y constructivo indirecto que pueda tener el miedo a la sanción³⁴, no deja de ser un remedo fácil y «rentable», pero poco constructivo. Máxime si lo que se pretende es crear un sistema equilibrado e incentivador de la recta intención privada en pro del bien común³⁵.

Debería combinarse esta mayor concreción e incluso aumento de poder con mejoras en el régimen de autonomía del gobierno fundacional, asemejándolo más al de las sociedades de capital, con criterios más flexibles de auto-contratación, con mejores posibilidades de pagos a patronos, mayores exigencias de profesionalidad y buen gobierno, códigos internos, formación, solución de quejas y demandas de usuarios y prestatarios de sus servicios,

³⁴ Siempre y cuando se aplique con criterios justos; y no como forma de castigo al indiferente, subvirtiendo su fin, como denunciara A. NIETO, *La «nueva» organización del desgobierno*, Ariel, 1996, en su totalidad.

³⁵ En este sentido, este sistema no debería servir como «subterfugio» para encubrir la ausencia de un ordenamiento que carece de complitud en su desarrollo general, en el que hay una injustificada atomización, junto con una clara falta de criterios técnicos y profesionales en su supervisión, y de univocidad de criterios administrativos, que no se ha recogido en una legislación penal específica —la institución lo merecería— y donde al final, la praxis administrativa y tributaria ha sido parca y poco transparente. En este campo no existe entre nosotros nada por el momento —aunque el último borrador nonato de reforma de la ley de fundaciones recoge un código sancionador (Criticado también en: J. C. ALLI TURRILLAS, «Las conexiones —y desconexiones— de las fundaciones privadas con el Derecho público», en *Ius Canonicum*, vol. 55, n.º 109, 2015, pp. 148-149). Sí existe en Inglaterra en su *Charities Act* y en Estados Unidos en el IRC. Alemania y Francia aplican códigos sancionadores administrativos generales según el sector regulado concreto, sin un código específico.

En puridad, es una institución que, si acaso, sirve como vector para realizar actividades, no lucrativas, que pueden estar insertadas en algún sector regulado (raramente sectores económicos básicos; más comúnmente sectores sociales, educativos, sanitarios y benéficos, otras veces culturales). Sobre ello he expuesto una visión crítica en: J. C. ALLI TURRILLAS, «Las conexiones —y desconexiones— de las fundaciones privadas...», cit., 115-154.

etc.³⁶. Así como un sistema penal y civil de responsabilidad *ad hoc* en su modelización y exigencias.

Así pues, una mejor recepción de las responsabilidades y sus posibles fallos en la LF y el Código Penal —que ahora residencia los posibles delitos en instituciones de este tipo junto con los de los entes mercantiles y sociedades con ánimo de lucro³⁷—, respectivamente, podría ser una mejor solución, combinada, como se ha dicho, con códigos de buen gobierno y de precaución inversoria, mecanismos para separar y proteger el patrimonio fundacional durante las investigaciones, etc. También daría primacía a la responsabilidad individual frente al peso que tiene en nuestro ordenamiento la figura interpuesta de la persona jurídica como parapeto al que pueden acogerse las torpezas de unos patronos poco solventes en términos de capacidad de gestión, formación y virtudes personales.

Tal propuesta enlaza el ya visto control de quién puede y no constituirse como fundación —el control del fin— y la necesidad de patrimonializar las fundaciones con una realidad ineludible del mundo actual, en el que la «fundación» debe también competir por los fondos y los fines con entes lucrativos o con otros semi-lucrativos —B-Corps, L3C y otras fórmulas de «filantropía de impacto» y equivalentes³⁸—, además del Estado, e incluso de sus propios compañeros de viaje.

* * *

Así las cosas y como conclusión de este análisis, podemos abundar en la demanda de un nuevas fórmulas y nuevos criterios de funcionamiento, gestión y, por todo ello, también de supervisión³⁹. Es necesario, así, acomodar la fundación legal a este nuevo panorama. En el fondo, el actual *nomen* fundación —que pudo ser un concepto unívoco, claro y distinto; un patrimonio dotado para el interés general— se ve acometido por diversas realidades que hacen que —quizá no siempre, pero sí muy frecuentemente— las fórmulas o moldes tradicionales no lo ciñan todo lo bien que quisieran. Y no solo por

³⁶ En tal sentido, R. DE LORENZO ET ALIQ., «Reflexiones en torno a las fundaciones...», cit., pp. 66-67. M. N. MATO PACÍN, «La autocontratación en el ámbito de las fundaciones. Supuestos y sistema de control», en *Anuario de Derecho de fundaciones 2012*, cit., pp. 153 y ss.; y J. M. EMBID IRUJO, «Obligaciones y responsabilidad de los patronos», cit., pp. 131-151.

³⁷ J. C. ALLI TURRILLAS, *Fundaciones y Derecho administrativo*, cit., pp. 290-297.

³⁸ Por todos, POSNER, E. y A. MALANI, «The Case for For-Profit Charities», en *Virginia Law Review* n.º 93 (2007); y R. MARKER, «Filantropía de impacto: sus significados, sus promesas y sus escollos», en *Anuario de Derecho de fundaciones 2013*, cit., pp. 205-226.

³⁹ M. REY GARCÍA, «La gestión de las fundaciones en el siglo XXI: retos, tendencias y hoja de ruta», en *RETS*, n.º 6 (mayo-agosto 2007), 37-54.

las otras fórmulas señaladas, que no dejan de estar fuera de los márgenes de la fundación, aunque compitan con ella. Sino también por la propia identidad de la fundación como forma única y unívoca.

En la sociedad del siglo XXI se han creado instituciones que son o querrían ser fundaciones y que provienen del asociacionismo o las ONGs. Estas están, por tanto, constituidas más en torno al fin altruista que sobre un patrimonio; buscan en sus operaciones y actividad los fondos y dotaciones para realizar su fin y su actividad. De otro, como se apuntó, hay una clara demanda de patrimonios flexibles y más operativos y, por lo tanto, con sistemas de control de éstos y de autorización de gastos y operaciones mucho más elásticos. Además parece urgente una mejor regulación de las actividades mercantiles y societarias que permitan a las fundaciones ser operadores económicos con garantías para la conservación de su naturaleza propia —incluso evitando el falseamiento competencial que supone su exención impositiva con respecto a otros operadores económicos, lucrativos— pero también con libertad para obtener dichos fondos necesarios para su subsistencia⁴⁰.

Si vemos estas reflexiones, ampliando el foco, sobre todo el fundacional español «tradicional», puede entenderse bien esto que apunto. Un problema global y relacionado con lo expuesto —y sin resolver en algunos de los diversos sistemas evaluados— es qué hacer con las fundaciones pequeñas. En España el 42% de las fundaciones tienen ingresos entre treinta mil y quinientos mil euros, lo cual las sitúa en este ámbito. En tanto que un 21% tienen menos de treinta mil euros (micro-fundaciones). Por lo tanto, un conjunto nada menos que formado por un 63% del total son fundaciones pequeñas o muy pequeñas⁴¹. Los problemas de profesionalización y medios en todas ellas son importantes y difíciles de cubrir⁴². Una mayor burocratización y cargas derivadas ¿ayudan?

Por un lado, como puede apreciarse, junto con un importante número de pequeñas y diminutas fundaciones, existe un importante número de grandes

⁴⁰ Tema al que J. M. Embid le ha dedicado acertados comentarios con una visión enriquecedora de qué es ser «operador» en el mercado económico moderno. Entre otros y por todos (aunque en otros lugares más recientes realiza nuevas apreciaciones de interés): J. M. EMBID IRUJO, «Empresa y fundación en el ordenamiento jurídico español (la fundación empresaria)», en *Anuario de Derecho de fundaciones* 2010, Iustel, 2010, y en J. M. EMBID IRUJO, «Fundación, Empresa, Patronato», en A. EMPARANZA SOBEJANO (dir.), *Nuevas orientaciones en la organización y estructuración jurídica de las fundaciones*, Marcial Pons, 2014.

⁴¹ J. J. RUBIO GUERRERO (coord.), *El Sector fundacional en España. Atributos fundamentales 2008-2014 (Tercer estudio)*, AEF & IAEF, 2016, in toto.

⁴² S. AGEA y E. DEL RÍO, «Situación de las fundaciones en España», en *Ehquidad International Welfare Policies and Social Work Journal* n.º 1 (January 2014) pp. 142-145.

fundaciones corporativas, y ahora bancarias, o provenientes de «fundadores» patrimonialistas⁴³, Para todo este grupo, visto algo simplificado en su conjunto, la regulación actual apenas aporta nada, pues por el origen de su patrimonio y dotación, de su patronato y los fines y objetivos, cuenta con «super-patronos» y estructuras —bancos, holdings, grupos familiares, etc.— que (bien podrían) someterlas a controles rigurosos y/o han establecido sistemas profesionales de dirección y gestión, inclusive contratando instituciones evaluadoras externas. Son fundaciones que tienen capacidad suficiente para, además, ser evaluadas externamente y competir en el mercado global a todos los efectos. Y si no lo hacen es, precisamente y también, porque las normas de fundaciones no se lo exigen (si se lo exigen a ellas mismas es por su propia voluntad).

Por otro lado, para las demás, un exceso de obligaciones puede ser insostenible para las pequeñas y mediano-pequeñas, por el sobrecoste que esto supone y la incapacidad de que sus patronos —normalmente personal no profesional, familiares, etc.— lleven a cabo las obligaciones más exigentes. Inglaterra optó por no registrarlas y, así, por así decirlo, sacarlas del sistema general, al que pueden unirse voluntariamente (lo cual no me parece la mejor solución). Estados Unidos se enfrenta al problema tributario de qué hacer para monitorizarlas, puesto que son legión (como también lo son las religiosas). Francia optó por el modelo, altamente interesante, de las *fondations abritées* o «bajo paraguas» de grandes fundaciones-institución que velan por su buen-hacer, dejándoles sin parte de su autonomía (pero sin dejar de ser, como tales, fundaciones, como también lo es la fundación que las ampara).

Así, en cierto sentido, tanto la Ley madrileña como, en mayor medida, la Ley nacional de fundaciones están sometida —pese a lo flexible de su forma fundacional— a una tensión conceptual que está empezando a resultar inaceptable; y por lo tanto que podría acabar produciendo un resquebrajamiento del sistema o modelo en su conjunto:

a) Parece, pues, haber llegado el momento de encarar una reconfiguración conceptual de la fundación que acepte esta realidad variada y variable. Ni el patrimonio, o su intangibilidad y tamaño, puede ser (ya) el elemento

⁴³ Aproximadamente un 11% de fundaciones viven de los rendimientos de su patrimonio. Un 16% han sido creadas entre 2008-2012 por Sociedades mercantiles (y un 8-9% por Cajas). Alrededor de 3,8 % tenían un tamaño superior a los 10 millones de euros (1,05 superior a los 50), casi un 11% entre 2 millones y medio y diez, y 9,54 entre un millón doscientos mil y dos millones cuatrocientos mil. Estas serían las cifras más orientadoras de la afirmación que señalo (que no está desagregada de otras de manera suficientemente clara). Lo cual supone casi un veinte y cinco por ciento del total. La Fundación de La Caixa es una de las más grandes, en términos operativos, del mundo. J. J. RUBIO GUERRERO (coord.), *El Sector fundacional en España...*, cit., *in toto*.

crucial, ni puede obviarse la necesidad de favorecer regímenes diferentes según cada tipo de «fundación» que, de hecho, existen conforme al origen de sus bienes, del patrimonio, de su fundador o creador, de su propia estructura de gobierno, e incluso de su operatividad. Francia lo ha hecho, Alemania también, EE. UU. es el país pionero en aceptar estas diferencias y crear un régimen (fiscal) ad hoc. Inglaterra lo tiene por la vía de los diversos vectores jurídicos utilizados por la *charity* y una actividad de la su autoridad regulatoria muy pragmática y adaptativa a cada «charity».

b) Por eso insisto en la necesidad de hacer una reconfiguración de muchos mecanismos de autorización, registro, principios de organización y competencias del patronato y de los controles y medos supervisión por parte del protectorado, en el sentido antes expuesto. Todo ello también favorecería un juicio más fino que evitaría la dicotomía identitaria que ahora mismo existen entre el lábil y poroso concepto de «fundación» que aplican las normas sustantivas de fundaciones, estatales y autonómicas, y el de entes «no lucrativos» aplicado por la Agencia Tributaria, con requisitos mucho más exigentes (y recelosos) hacia el fin que cumplen; lo cual, entre otras muchas consecuencias criticables, rompe la unidad de criterio que debería tenerse.

Hace años se mantuvo una gran discusión sobre la naturaleza jurídica de las Cajas de Ahorro: si eran o no una fundación. A resultas de la STC 49/1988 que simplifico temerariamente el debate, se sostuvo que no eran una «fundación» típica, pero sí una «fundación-empresa» cuya identidad y regulación apenas se consiguió rastrear⁴⁴. Luego vinieron las fundaciones «en mano pública» que sometieron al concepto y al sistema a una tensión intolerable que parece estar despejándose no sin haber dejado algunos jirones⁴⁵. Tales fundaciones en mano pública van a seguir, aunque sea re-administrativizándose cada vez más por mor a la compleja realidad de la contratación administrativa y otras demandas del Derecho de la UE. Pero las primeras, no obstante, han vuelto a la palestra pues en el proceso de *bancarización* que han sufrido las Cajas tradicionales se han convertido en un nuevo niño en el vecindario: las llamadas fundaciones *bancarias*⁴⁶.

⁴⁴ A. CASARES MARCO, «Crónica de una muerte anunciada: la restructuración y ocaso de las Cajas de Ahorros españolas», en *Revista Jurídica de Castilla y León* n.º 25 (septiembre 2011), pp. 211 y ss.; y J. C. ALLI TURRILLAS, *Fundaciones y Derecho administrativo*, cit., pp. 160-200.

⁴⁵ Aunque no sin daños «conceptuales» sistémicos: J. GARCÍA-ANDRADE, «La restructuración del sector público fundacional», en J. L. PIÑAR y S. MUÑOZ MACHADO, *Anuario de Fundaciones 2012*, Iustel, 2013, pp. 19-56.

⁴⁶ A ello le estoy dedicando el estudio bajo las recientes propuestas de L. M. SALAMON (*Philanthropication thru Privatization. Building Permanent Endowments for the Common Good*, John Hopkins CCSS, Baltimore, 2014).

Por todo ello resulta ya evidente y palmario que, como certeramente apuntaran en su momento tanto GARCÍA-ANDRADE⁴⁷ como PIÑAR MAÑAS, entre otros autores⁴⁸, el concepto tradicional de fundación como un patrimonio adscrito a un fin, muy determinado por la *voluntas fundatoris* hace agua por varias vías. Además de todo lo expuesto, porque ya desde su configuración por la LF de 1994, la capacidad decisoria y transformadora del gobierno fundación cobró una enorme fuerza sobre la constitución y la vida operativa de la fundación. Dicho de otro modo esto supuso un traslado del peso de la fundación desde el patrimonio como elemento en cierto sentido estático, hacia el de las operaciones dinámicas bajo el parámetro de fines, objetivos y resultados⁴⁹. Esto ha llegado ya, pero nada de la legislación, salvo en cierto modo la tributaria —con los peligros que antes apuntaba— se ha acomodado a esta realidad que las fundaciones demandan.

Las consideraciones finales tratan, pues, de apoyar medidas tendentes a crear un ambiente ordenado pero simplificado, sencillo, más bien incentivador, abierto y muy operativo; elementos generales que se aprecian en los sistemas mejor contruidos de entre todos los expuestos. Medidas, además, que la fundación —como ente— y las fundaciones —tanto como conjunto social como cada una en particular— exigen y merecen.

⁴⁷ Especialmente en: J. GARCÍA-ANDRADE, «Algunas acotaciones al concepto formal de fundación en la Constitución española», en *RAP* 155 (mayo-agosto 2001), in toto.

⁴⁸ Recogiendo otros textos: «Reflexiones en torno a las fundaciones...», cit., p. 63 (propuesta 5.^a); y «¿Qué fundaciones? La constante adaptación de una institución camaleónica», en VV.AA., *Tendencias legislativas y Tercer sector* (eds. M.^a Paz García Rubio y B. Trigo García), Universidad de Santiago de Compostela, 2005. «Tercer sector, sector público y fundaciones», *La enseñanza del Derecho administrativo. Tercer sector y fundaciones, XIII Congreso Italo-Español de profesores de Derecho administrativo (Salamanca, 2000)*, Cedecs, Barcelona, 2002; y «Tercer sector, sector público y fundaciones», en *Revista Española del Tercer Sector* n.º 1 (octubre-diciembre 2006), 15-37.

⁴⁹ O, como señala M. REY GARCÍA, identidad, capacidad y obsolescencia, que se traducen en transparencia, resultados y renovación de su ser y funcionar («La gestión de las fundaciones en el siglo XXI...», cit., pp. 45-47).