

Revista Española del

# Tercer Sector

Nº21 MAYO-AGOSTO 2012

## *Tercer Sector y Derecho*

• *Artículos*

Ramón Terol Gómez  
Alberto Palomar Olmeda  
Ana Lambrea Rueda  
Emilio Beltrán Sánchez  
Domingo Carbajo Vasco  
Nuria de Nieves Nieto

• *Panorama*

Miguel Ángel Cabra de Luna y Pablo López Álvarez  
Juan Cruz Alli Turrillas



UNIÓN EUROPEA  
Fondo Social Europeo

*Invierte en tu futuro*



Fundación Luis Vives



## **Fundación Luis Vives**

Misión:

Apoyo y fortalecimiento del Tercer Sector Social

Ejes de actuación:

- Información y sensibilización
- Formación
- Asistencia técnica y asesoramiento
- Análisis, investigación y debate

### **Patronato**

Presidente

D. Oscar Alzaga Villaamil

Vocales

D. Eloy Domínguez- Adame y Cobos

D. José Antonio Escartín Ipiens

D.<sup>a</sup> Simoneta Gómez-Acebo Borbón

D. Manuel Gala Muñoz

D. José Luis Leal Maldonado

D. Juan Iranzo Martín

D.<sup>a</sup> Carmen de Posadas Mañé

REVISTA ESPAÑOLA DEL

# Tercer Sector

La Revista Española del Tercer Sector es una publicación académica con vocación científica, que nació a finales del año 2005 para el análisis de los temas que afectan al Tercer Sector.

La Revista se dirige a todas las personas e instituciones que trabajan en el Tercer Sector y a los estudiosos de los problemas derivados de la pobreza, la desigualdad y la exclusión social, del análisis de las causas y efectos, así como de las políticas y medidas que pueden corregirlos. También a cuantos se relacionan con tales entidades y tales áreas de interés general, desde los responsables de las políticas relacionadas, a las empresas que interactúan con aquellas entidades.

Revista incluida en el Catálogo del sistema de información Latindex.

Nº21 MAYO-AGOSTO 2012

Versión accesible para personas con discapacidad en:

[www.fundacionluisvives.org](http://www.fundacionluisvives.org)

Coordinador del número:

José Luis Piñar Mañas

Todos los derechos reservados. Prohibida la reproducción total o parcial de esta revista, por ningún procedimiento electrónico o mecánico sin el permiso por escrito del editor.

Impreso en España – Printed in Spain

Dirección de Arte y Producción:

Carlos Halcón de Villavicencio

ISSN:1886/0400

Depósito legal: NA-611/2006

Fundación Luis Vives

Doctor Zamenhof, 36 Duplicado. Pl. Baja.

28027, Madrid

915400878

[rets@fundacionluisvives.org](mailto:rets@fundacionluisvives.org)

PRECIO DE VENTA:

Suscripción anual: 25 €

Números sueltos: 12 €

Publicación cofinanciada por el Fondo social Europeo dentro del Programa Operativo Lucha contra la discriminación 2007-2013



**Fundación Luis Vives**

## CONSEJO DE REDACCIÓN

**Director:** D. Víctor Renes Ayala.

Sociólogo. Ex-director de Estudios de la Fundación Foessa y Cáritas Española

**Secretaría:** D<sup>a</sup> M<sup>a</sup>. Sol Benavente y don Pablo Soriano, Fundación Luis Vives

### **Consejo de Redacción:**

- **D. Silverio Agea Rodríguez,**  
Director General de la Asociación Española de Fundaciones
- **D. Óscar Alzaga Villaamil,**  
Presidente de la Fundación Luis Vives
- **D. Luis Ayala Cañón,**  
Profesor de la Universidad Rey Juan Carlos
- **D. Luis Cayo Pérez Bueno,**  
Presidente del Comité Español de Representantes de Personas con Discapacidad (CERMI)
- **D<sup>a</sup>. Carmen Comos Tovar,**  
Coordinadora General de la Confederación Empresarial Española de Economía Social (CEPES)
- **D. Rafael de Lorenzo García,**  
Secretario General del Consejo General de la ONCE
- **D. Juan A. Gimeno Ullastres,**  
Rector de la Universidad Nacional de Educación a Distancia
- **D. Carlos Mataix Aldeanueva,**  
Profesor de la Universidad Politécnica de Madrid
- **D. Vicente Marbán Gallego,**  
Profesor titular de la Universidad de Alcalá
- **D. Sebastián Mora Rosado,**  
Secretario General de Cáritas Española
- **D. José Luis Piñar Mañas,**  
Catedrático de Derecho Administrativo en la Universidad San Pablo - CEU de Madrid
- **D. Gregorio Rodríguez Cabrero,**  
Catedrático de Sociología de la Universidad de Alcalá
- **D. Joan Subirats Humet,**  
Catedrático de Ciencia Política de la Universidad Autónoma de Barcelona
- **D. Tymen J. van der Ploeg,**  
Profesor titular de la VU-University en Amsterdam
- **D. Alfred Vernis Doménech,**  
Profesor de ESADE, Universidad Ramón Llull

## COMITÉ CIENTÍFICO

Carmen Alemán  
Luís A. Aranguren Gonzalo  
Pedro J. Cabrera Cabrera  
Demetrio Casado  
Marta de la Cuesta  
Carmen Marcuello Servós  
Julia Montserrat  
Luís Moreno Fernández  
Azucena Penelas Leguía  
Manuel Pérez Yruela  
Jesús Ruíz Huerta  
J. Ignacio Ruiz Olabuénaga  
Carmen Valor Martínez  
Fernando Velasco  
Imanol Zubero

## COMITÉ ASESOR

Comisión Española de Ayuda al Refugiado, *Alfredo Abad Heras*  
Asociación Española de Fundaciones, *Silverio Agea Rodríguez*  
Obra Social de NovaCaixaGalicia, *Isabel Couceiro Núñez*  
Obra Social Ibercaja, *Román Alcalá Pérez*  
Confederación Estatal de Personas Sordas, *Concepción M<sup>a</sup> Díaz Robledo*  
Confederación Española de organizaciones a favor de las personas con discapacidad intelectual, *Enrique Galván Lamet*  
Confederación Española de Cajas de Ahorro, *Carlos Balado García*  
Unión Romani, *Juan de Dios Ramírez Heredia*  
Federación Nacional de la Mujer Rural, *Juana Borrego Izquierdo*  
Organización Juvenil Española, *José Antonio Callen Larraz*  
Comité Español de Representantes de Personas con Discapacidad, *Luis Cayo Pérez Bueno*  
Obra Social de Caja Madrid, *Carmen Contreras Gómez*  
Price WaterHouse, *Miguel Cruz Amorós*  
Obra Social de CAM, *Carlos de la Torre Sánchez*  
Obra Social de Unicaja, *Francisco de Paula Molina*  
Federación de Scouts de España, *Julio del Valle Iscar*  
Obra Social Caixa Catalunya, *Angel Font i Vidal*  
BBK Solidaria Fundación, *Arantza Gandariasbeitia Ugalde*  
Fundación Bancaja y Fundació Caixa Castelló, *José Fernando García Checa*  
Médicos del Mundo, *Antonio González*

Consultor social para IMSERSO, CERMI, Fundación ONCE, *Antonio Jiménez Lara*  
Organización Iberoamericana de Seguridad Social, *Adolfo Jiménez Fernández*  
Fundación La Caixa, *Jaime Lanaspá Gatnau*  
Plataforma de ONG de Acción Social, *Juan Lara Crevillén*  
Plataforma del Voluntariado de España, *María del Mar Amate*  
Federación de Asociaciones de Mayores de Canarias, *Herminia Lozano*  
Fundación ESPLAI, *María Jesús Manóvil Báez*  
Asociación Española Contra el Cáncer, *Isabel Oriol Díaz de Bustamante*  
Plataforma de Organizaciones de Infancia, *Juan Merín Reig*  
La Caja de Canarias – Obra Social, *Magaly Miranda Ferrero*  
Caja de Badajoz, *M<sup>a</sup> José Pajuelo Lebrato*  
Universidad Carlos III, *Agustina Palacios Rizzo*  
CEPES, *Antonio Pedreño Frutos*  
Cruz Roja Española, *Leopoldo Pérez Suárez*  
Unión de Asociaciones Familiares, *Isabel Pizarro*  
Fundación Juan Ciudad Orden Hospitalaria San Juan de Dios, *Calixto Plumed Moreno*  
Confederación de Centros de Desarrollo Rural, *Juan Manuel Polentinos Castellanos*  
Fundación Caixa Sabadell, *Fermí Pons- Pons*  
Unión Española de Asociaciones y Entidades de Atención  
al Drogodependiente, *Luciano Poyato Roca*  
Asociación de Trabajadores Inmigrantes Marroquíes en España, *Kamal Rahmouni*  
Fundación Secretariado Gitano, *Isidro Rodríguez Hernández*  
Confederación Coordinadora de Minusválidos Físicos de España, *Roser Romero Soldevilla*  
Fundación Viure i Conviure, *Josep Solans I Domínguez*  
Federación de Mujeres Progresistas, *Yolanda Besteiro*  
Unión Democrática de Pensionistas y Jubilados, *Paca Tricio Gómez*  
Asociación UNIVER-SIDA, *Gema Vela López*  
Fundación Caja Granada, *José Villalba García*

## ÍNDICE:

### EDITORIAL

..... 11

### ARTÍCULOS

Ramón Terol Gómez

*El Derecho de Fundaciones: cuestiones actuales en el ámbito público  
y reformas aplazadas* ..... 19

Alberto Palomar Olmeda

*Asociaciones, Tercer Sector y necesidades sociales.  
Una perspectiva jurídica* ..... 43

Ana Lambrea Rueda

*Reflexiones en el marco de la economía social.  
Las Cooperativas: cuestiones sin resolver* ..... 65

Emilio Beltrán Sánchez

*Las Entidades del Tercer Sector y el concurso de acreedores* ..... 93

Domingo Carbajo Vasco

*La nueva adaptación sectorial contable para entidades sin fines  
lucrativos: Hacia un nuevo modelo contable para el Tercer Sector*.... 117

Nuria de Nieves Nieto

*El Régimen Laboral del Personal de las Entidades No Lucrativas*..... 143

### PANORAMA

Miguel Ángel Cabra de Luna y Pablo López Álvarez

*Nuevos desarrollos legales en la Unión Europea:  
Retos y oportunidades para el Tercer Sector*..... 173

Juan Cruz Alli Turrillas

*Origen, crisis jurídica y cambios en ciernes en la regulación del sector  
no lucrativo de tipo "fundacional" en los EE.UU.*..... 197

## RESEÑAS Y HEMEROTECA INTERNACIONAL

<i>Anuario de Derecho de Fundaciones 2011</i> .....	231
<i>La Fundación. ¿Una casa sin dueño? (Gobierno, responsabilidad y control público de fundaciones en Inglaterra, EE.UU., Alemania y Francia)</i> .....	235
<i>Forme Private e Interessi Generali: quale ruolo per le fondazioni?</i> .....	239

## DOCUMENTOS

<i>Propuesta de Reglamento del Consejo de la Unión Europea por el que se aprueba el estatuto de la Fundación Europea (FE)</i> .....	245
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

## BIBLIOGRAFÍA

<i>Tercer Sector y Derecho</i> .....	253
--------------------------------------	-----

## NORMAS DE PUBLICACIÓN

.....	269
-------	-----

## INDEX:

### NOTE OF EDITOR

..... 11

### ARTICLES

Ramón Terol Gómez

*Foundations Law:*

*Current facts in the public sphere and postponed reforms..... 19*

Alberto Palomar Olmeda

*Associations, Third Sector and social needs.*

*A legal view..... 43*

Ana Lambrea Rueda

*Some thoughts about social economy.*

*Cooperatives: issues to be solved..... 65*

Emilio Beltrán Sánchez

*Non profit entities and insolvency proceeding..... 93*

Domingo Carbajo Vasco

*Sense, opportunity and the reform of the Third Sector tax system .... 117*

Nuria de Nieves Nieto

*Workplace regulations in non profit organizations..... 143*

### INTERNATIONAL SCENE

Miguel Ángel Cabra de Luna y Pablo López Álvarez

*New legal developments in eu:*

*Challenges and opportunities for the Third Sector..... 173*

Juan Cruz Alli Turrillas

*Origin, legal crisis and potential changes in the non profit sector*

*regulations such as "foundational" type in the USA..... 197*

BIBLIOGRAPHIC REVIEWS AND INTERNATIONAL LIBRARY

<i>Anuario de Derecho de Fundaciones 2011</i> .....	231
<i>La Fundación. ¿Una casa sin dueño? (Gobierno, responsabilidad y control público de fundaciones en Inglaterra, EE.UU., Alemania y Francia)</i> .....	235
<i>Forme Private e Interessi Generali: quale ruolo per le fondazioni?.....</i>	239

DOCUMENTS

<i>Propuesta de Reglamento del Consejo de la Unión Europea por el que se aprueba el estatuto de la Fundación Europea (FE)</i> .....	245
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

BIBLIOGRAPHY

<i>Tercer Sector y Derecho</i> .....	253
--------------------------------------	-----

ARTICLES PUBLICATION GUIDELINES

.....	269
-------	-----





## EDITORIAL

Este número de la RETS está dedicado a la temática de “Tercer Sector y Derecho” y ha sido coordinado por el Profesor José Luis Piñar Mañas, de la Universidad CEU-San Pablo de Madrid. Y, a pesar de las apariencias en contrario, aborda una temática no sólo necesaria y de oportuna clarificación, sino de gran actualidad. De hecho, desde que se concibió la temática hasta su definitivo diseño, los hechos han urgido incluso su mayor desarrollo, lo que ha acabado dando una estructura singular a este número de la Revista.

Los acontecimientos que en la actual situación social se están desarrollando, están teniendo claros efectos en el Sector Social, no cabe duda. Evidentemente no se trata de derivar esos efectos a las cuestiones de derecho que plantean. Incluso hay que considerar que tales efectos deben ser tenidos en cuenta en su globalidad, a lo que la RETS se propone contribuir en un próximo momento. Pero no ha sido menos cierto que han intervenido en el diseño que inicialmente se había propuesto. De ahí que junto al tratamiento de los fundamentos de derecho de las tres expresiones más clásicas del Tercer sector, haya sido plantear tres aspectos que en estos momentos están condicionando no sólo el desarrollo de este Sector, sino su propia evolución, adaptación y cambio. En concreto, los aspectos referidos al concurso de acreedores, la reforma de la fiscalidad, y las relaciones laborales.

Por otra parte, la incidencia de estos aspectos está siendo lo suficientemente importante y su proximidad en el tiempo es lo suficientemente cercana como para que este número haya resuelto el desarrollo del tratamiento monográfico de la relación Tercer

Sector y Derecho con una singularidad respecto a su tratamiento habitual. En concreto, la sección Notas y colaboraciones ha encontrado una dificultad peculiar para cumplir su función. Ni el recorrido de estos aspectos de mayor incidencia en el Sector ha permitido todavía un conocimiento suficientemente contratado de los mismos, ni era fácil hacer un planteamiento adecuado en el espacio que las colaboraciones en esta sección dispone. Una y otra consideración planteaba la necesidad de su tratamiento, al mismo tiempo que el ajuste a la forma que debía hacerse. Por ello hemos tomado la decisión de abordarlos en la sección artículos que permitiera hacer un acercamiento fundado y más completo, aun a pesar de no poder incluir en este número la sección de Notas y colaboraciones. De ahí también el número mayor de artículos que excede lo que es habitual en esta Revista. Esperamos que la decisión adoptada suponga una aportación que esperamos sea valiosa para el Tercer Sector.

La **sección de Artículos** consta de seis trabajos. Los tres primeros acerca de las regulaciones que atañen a las expresiones fundacionales, asociativas y cooperativas del Tercer Sector. Y los tres siguientes a aspectos de especial relieve en la situación actual.

El primer trabajo es de **Ramón Terol Gómez**, Profesor Titular de Derecho Administrativo de la Universidad de Alicante sobre **el derecho de fundaciones**. Partiendo de la extraordinaria importancia de las fundaciones para el Tercer Sector, el autor analiza cuáles son las cuestiones actuales en este ámbito, y cuáles son algunas de las cuestiones aplazadas. Así, entre otros aspectos destaca el sobredimensionamiento y naturaleza privada de las fundaciones del sector público, y algunos cambios en el modelo de Protectorado de este tipo de fundaciones. Dos aspectos más le merecen especial atención, como son el Registro de fundaciones de competencia estatal y poner en marcha el Consejo Superior de Fundaciones que, a pesar de ser mencionado en las leyes, aún no se ha constituido.

El segundo, sobre el derecho de Asociaciones, es de **Alberto Palomar Olmeda**, profesor titular de Derecho Administrativo de la Universidad Carlos III, y versa sobre **Asociaciones, Tercer Sector y necesidades sociales. Una perspectiva jurídica**. En el análisis del papel de las asociaciones en el ámbito del Tercer Sector, el autor aprecia un incremento notable de su ámbito de actuación y de las modalidades de incidencia en la sociedad. Dado que las asociaciones tratan de contribuir a la satisfacción de las necesidades sociales, se está haciendo necesario buscar una correspondencia de estos cambios con su marco jurídico para encontrar un mecanismo más adecuado para la realización de una forma más adaptada de sus nuevas funciones.

En tercer lugar, el trabajo de **Ana Lambea Rueda**, Profesora de Derecho Civil de la Universidad Complutense de Madrid, sobre **el derecho de las cooperativas**, completa los artículos referidos a la regulación de las tres expresiones más cualificadas del Tercer Sector. Aborda algunas de las cuestiones más actuales de su condición de agentes de la

Economía Social. También se presenta los aspectos esenciales de la figura cooperativa siguiendo la actual normativa jurídica desde el nivel europeo, así como la evolución histórica de la misma, elaborada sin pretensión de exhaustividad, que constituye un punto de partida necesario en cualquier aproximación a la figura.

A continuación se ofrecen tres trabajos sobre aspectos de gran importancia y clara actualidad que abordan aspectos que tienen especial necesidad de clarificación en la situación del Sector Social. Y, en primer lugar, el trabajo de **Emilio Beltrán Sánchez**, Catedrático de Derecho Mercantil de la Universidad CEU-San Pablo de Madrid, sobre **las entidades del Tercer Sector y el concurso de acreedores**. En la actual situación, las entidades del tercer sector no pueden eludir o bien tener la condición de acreedores en el concurso de algún deudor, o bien ser declaradas insolventes que les obligará a buscar una solución integral al problema de su insolvencia. Es una circunstancia en la que no existe especialidad alguna para la entidad del tercer sector, además de que se observa que no existe un procedimiento preventivo/alternativo, que bien pudiera basarse en la mediación.

A continuación, **Domingo Carbajo Vasco**, economista, abogado y licenciado en ciencias políticas, trata sobre **el régimen fiscal del Tercer Sector**, planteando que el tipo común que le permite analizar la diversidad de sujetos que el derecho agrupa bajo diversas denominaciones, es el de entidades privadas sin fin de lucro. Describe de manera sintética las características más generales del régimen tributario de estas entidades, en particular el Impuesto sobre Sociedades (IS). Y plantea los problemas actuales de los regímenes existentes, la necesidad de su reforma, así como algunas líneas de futuro para tal reforma.

Por último, se cierra esta sección con el trabajo de **Nuria de Nieves Nieto**, Profesora de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social de la Universidad Complutense de Madrid, sobre **el régimen laboral del personal de las entidades no lucrativas**. Es un aspecto que hoy tienen una vigencia especial pues su ámbito de aplicación, entidades con la característica de "sin de lucro", demanda especial atención, además de que se realiza a través de relaciones de trabajo de diverso tipo. Lo que plantea cuestiones acerca de la aplicación de la normativa laboral y de si debe ser modalizada para adaptarse a las peculiaridades de este tipo de entidades.

En la sección **Panorama** contamos con dos trabajos que nos ofrecen la perspectiva europea y norteamericana sobre la situación y los desarrollos legislativos del Tercer Sector. El primero es de **Miguel Ángel Cabra de Luna**, Director de Relaciones Sociales, Internacionales y Planes Estratégicos de la Fundación ONCE, y de **Pablo López Álvarez**, Vicepresidente Sénior de FTI Consulting, sobre **los nuevos desarrollos legales en la Unión Europea**. A nivel europeo se están proponiendo proyectos legislativos que, aun en este contexto de incertidumbre en la deriva europea, pueden proporcionar un nuevo marco para el Tercer Sector. Y el segundo de **Juan Cruz Alli**, Profesor de Derecho Administrativo

de la UNED, sobre los **cambios en el sector no lucrativo de tipo “fundacional” en Estados Unidos**, pues se encuentra en una encrucijada entre la necesidad de una mejor regulación y el deseo del propio sector de un mayor autocontrol.

En la sección **Reseñas y Hemeroteca**, se reseñan tres publicaciones referidas al sector fundacional.

La primera está referida al **Anuario del Derecho de Fundaciones 2011** del que son Directores Santiago Muñoz Machado y José Luis Piñar Mañas. Se trata ya de la tercera edición del Anuario de Derecho de Fundaciones, y continúa la senda iniciada por sus predecesores, realizando un análisis exhaustivo y detallado de las principales novedades acaecidas en el sector durante los últimos meses. La segunda es sobre la **Fundación ¿Una casa sin Dueño?** que nos ayuda a conocer no ya el derecho de fundaciones en cuatro países especialmente significativos (Inglaterra, EE.UU., Alemania y Francia), sino, con carácter más general, el mundo fundacional en su más amplia consideración, y realiza un cuadro que facilita un completo análisis. La tercera es sobre la recientísima publicación italiana sobre **Forme Private e Interessi Generali: quale ruolo per le fondazioni?** Se trata de las Actas del XVIII Congreso de la Asociación italo-española de profesores de derecho administrativo, celebrado en Bolonia en mayo del 2010, que han sido organizadas por los profesores Fabio Roversi-Monaco, Marco Cammelli y Luciano Vandelli. Es un Congreso que se celebra cada dos años y tratan los temas que consideran más importantes para el Derecho Administrativo y que en esta edición eligió la relación entre lo privado y el interés general, con una especial referencia al papel de las fundaciones. Los trabajos recogidos se proponen una reflexión común y una comparación de soluciones y experiencias de ambos ordenamientos, en relación a la utilización de formas jurídico privadas para el desarrollo de actividades de interés general, a su eventual cualificación como organismo de derecho público en base al ordenamiento europeo, al respectivo régimen fiscal, al control jurisdiccional, a las principales regulaciones sectoriales, con particular referencia a las fundaciones de origen bancario.

Con estas tres reseñas se hace referencia a estudios e investigaciones que analizan el derecho español, estatal y autonómico (como lo hace el Anuario del Derecho de Fundaciones), el derecho fundacional en Inglaterra, EE.UU., Alemania y Francia (como lo hace la investigación *Fundación ¿Una casa sin Dueño?*), y el derecho fundacional español e italiano (como lo hacen las Actas del XVIII Congreso de la Asociación italo-española sobre el derecho administrativo). Si tenemos en cuenta que en el nº 16 de esta Revista se recensió el Tratado de Derecho de Fundaciones, obra dirigida por Rafael de Lorenzo, José Luis Piñar y Teresa Sanjurjo, a la Revista nos proporciona una visión y una panorámica muy consistente del derecho fundacional.

En la sección **Documentos** se da cuenta de la Propuesta de **Reglamento del Consejo** por el que se aprueba el **Estatuto de la Fundación Europea**. Las fundaciones

desempeñan un importante papel en la UE, especialmente en la sociedad civil a través de las diversas actividades que desarrollan en numerosas esferas, y contribuyen a los valores y objetivos fundamentales de la Unión. Sin embargo, las fundaciones se enfrentan a diversos obstáculos en el ejercicio de sus actividades en la UE. Por ello, la Comisión aprueba el 8 de febrero de 2012 la Propuesta de Reglamento, como medio más adecuado para garantizar la uniformidad del Estatuto en todos los países miembros. **María Natalia Mato Pacín**, de la Universidad Carlos III de Madrid, hace la presentación de esta propuesta de Estatuto de la Fundación Europea que nos acerca de modo accesible a la orientación y criterios planteados, indicando siquiera brevemente la relación con la reglamentación española.

Dado el carácter monográfico de este número, se incorpora una amplia **Bibliografía** sobre **“Tercer Sector y Derecho”**, que ha sido elaborada por **María Natalia Mato Pacín**, de la Universidad Carlos III de Madrid. Es una Bibliografía realizada desde la perspectiva jurídica y comprende obras publicadas en los últimos cinco años (2007 – 2012). Su disposición, por una parte, en libros y participaciones en obras colectivas, y por otra, en artículos de revistas, ofrece una visión jurídica multidisciplinar que abarca, entre otros, aspectos administrativos, constitucionales, civiles o mercantiles, sin olvidar el cada vez más importante régimen fiscal especial de estas entidades. Sin agotar toda la Bibliografía posible, es una herramienta útil para disponer de una visión panorámica de los trabajos más recientes en la materia.







Ramón Terol Gómez  
ramon.terol@ua.es

EL DERECHO DE FUNDACIONES: CUESTIONES ACTUALES  
EN EL ÁMBITO PÚBLICO Y REFORMAS APLAZADAS  
FOUNDATIONS LAW: CURRENT FACTS IN THE PUBLIC  
SPHERE AND POSTPONED REFORMS

**R** **Ramón Terol Gómez**, Profesor Titular de Derecho Administrativo de la Universidad de Alicante. Miembro del Consejo de Redacción de la Revista Aranzadi de Derecho de Deporte y Entretenimiento. Vocal de la Junta de Garantías Electorales del Consejo Superior de Deportes. Fue Visiting Researcher en la Harvard Law School (1994) y desempeñó entre otros cargos el de Director de Gabinete de la Secretaría de Estado de Universidades e Investigación (2005-2006), Asesor del Gabinete del Secretario de Estado para el Deporte (2006-2008), así como Director de Deportes (2001-2003) y Secretario General Adjunto (2000-2001) en la Universidad de Alicante.

#### RESUMEN

Partiendo de la extraordinario importancia de las fundaciones para el tercer sector, en el presente trabajo, partiendo del marco normativo existente en nuestro país, nos proponemos reflexionar sobre cuatro cuestiones que consideramos acuciantes: el sobredimensionamiento y naturaleza privada de las fundaciones del sector público, la necesidad de que el Protectorado se asuma por una única autoridad independiente especialmente en lo que respecta al control de las fundaciones del sector público, la ya acuciante necesidad de que se ponga en funcionamiento el Registro de Fundaciones de competencia estatal y, finalmente, la necesidad de órganos consultivos que no se constituyen a pesar de mencionarse en las leyes, como es el caso del Consejo Superior de Fundaciones.

### ABSTRACT

This paper proposes four observations about Foundations in Spain, starting from the premise of the extraordinary importance Foundations have on the Third Sector. These four points are: oversize and private nature of public sector foundations; the need of an unique Protectorate, an independent authority; the urgent need of a state Register of foundations; and the need of advisory bodies such the Foundations Council, never created though mentioned in the foundation's regulations.

### PALABRAS CLAVE

Fundaciones del sector público, Protectorado, Registro de Fundaciones, Consejo Superior de Fundaciones.

### KEY WORDS

Public Sector Foundations, Protectorate, Register of foundations, Foundations Council.

## SUMARIO:

1. CONSIDERACIONES DE CARÁCTER GENERAL
2. LAS FUNDACIONES DEL SECTOR PÚBLICO Y SU SOBREDIMENSIONAMIENTO
3. LA NECESARIA REFORMA DEL PROTECTORADO PARA LAS FUNDACIONES ESTATALES
4. PARA CUÁNDO UN REGISTRO ÚNICO DE FUNDACIONES DE COMPETENCIA ESTATAL
5. SOBRE LA NECESIDAD ACTUAL Y REAL DEL CONSEJO SUPERIOR DE FUNDACIONES

## 1. CONSIDERACIONES DE CARÁCTER GENERAL

No resulta preciso ni insistir ni poner en valor el extraordinario papel que juegan las fundaciones en el Tercer Sector como cauce idóneo para la realización de fines sociales que trascienden los intereses meramente individuales. Buscar el bien social, activando mecanismos de solidaridad, si bien no es un fin únicamente reservado a las fundaciones, lo cierto es que estas constituyen un instrumento jurídico especialmente idóneo. Instrumento que desde sus remotos orígenes ha tenido que afrontar diversos retos que, en el momento actual, se ha de enfrentar a otros no menos acuciantes.

Además, no se puede soslayar la dimensión europea de las fundaciones, y en ello se centra la propuesta de Reglamento del Consejo por el que se aprueba el Estatuto de la Fundación Europea, aprobada por la Comisión Europea el 8 de febrero de 2012<sup>1</sup>.

En nuestro país el papel de las fundaciones no es ni mucho menos menor desde los orígenes de la figura, recibiendo un importante espaldarazo al recogerse en el artículo 34 de nuestra Constitución el derecho de fundación<sup>2</sup>. Se aprobó tiempo después la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, que fue derogada por la vigente Ley 50/2002, de

<sup>1</sup> COM (2012) 35 final.

<sup>2</sup> Vid., por todos, los trabajos de PIÑAR MAÑAS, J.L. y REAL PÉREZ, A., *Derecho de fundaciones y voluntad del fundador*, Marcial Pons, Madrid, 2000, págs. 81 y ss.; PIÑAR MAÑAS, J.L., "Derecho de fundación", *Temas básicos de Derecho Constitucional. Tomo III: Derechos fundamentales y su protección* (Aragón Reyes, M., Dir.), Civitas Thomson Reuters, Navarra, 2011, págs. 293 a 302, y "El derecho de fundación como derecho constitucional", *Derecho Privado y Constitución*, nº 9 (1996), págs. 147 a 183. Puede verse también GONZÁLEZ-TREVIJANO SÁNCHEZ, P., "El marco constitucional del derecho de fundación", *Fundaciones. Problemas actuales y reforma legal*, Aranzadi Thomson Reuters, Navarra, 2011, págs. 187 a 217.

26 de diciembre, de Fundaciones (LF), quedando contenido su desarrollo reglamentario en el Real Decreto 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones de competencia estatal y en el Real Decreto 1611/2007, de 7 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Fundaciones.

Esta legislación venía a facilitar el desarrollo de actividades económicas por las fundaciones –dando lugar a la “fundación-empresa”<sup>3</sup>-, terminaba de consagrar la creación de fundaciones por las Administraciones públicas, y venía acompañada de incentivos fiscales con la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo<sup>4</sup>.

Asimismo, la irrupción de las Comunidades Autónomas ha llevado a la asunción por parte de estas de competencias en materia de fundaciones que desarrollan principalmente sus actividades en el ámbito territorial de estas<sup>5</sup>, lo que ha supuesto el planteamiento de conflictos de competencias ante el Tribunal Constitucional, como el resuelto en la Sentencia 120/2011, de 6 de julio<sup>6</sup>, y la aprobación de sus respectivas leyes sectoriales de fundaciones. Las aprobadas hasta la fecha, sin entrar en sus desarrollos reglamentarios, son a título enunciativo las siguientes:

- Ley 10/2005, de 31 de mayo, de Fundaciones de Andalucía.
- Ley 2/1998, de 6 de abril, de Fundaciones de Canarias.
- Ley 13/2002, de 15 de julio, de Fundaciones de Castilla y León.
- Ley 12/2006, de 1 de diciembre, de Fundaciones de Galicia.

<sup>3</sup> Puede verse por todos la monografía de LA CASA GARCÍA, R., *la fundación-empresa*, Marcial Pons, Madrid, 2009.

<sup>4</sup> Sobre el régimen impositivo y los beneficios fiscales en lo que a las fundaciones se refiere, pueden verse los trabajos de CRUZ AMORÓS, M., “Ámbito de aplicación y normas generales del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos”, y UCELAY SANZ, I., “El impuesto sobre sociedades de las entidades sin fin de lucro en régimen general”, ambos en *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo* (Muñoz Machado, S., Cruz Amorós, M. y De Lorenzo García, R., Dirs.), Iustel, Madrid, 2005, págs. 763 a 791 y 1095 a 1108, respectivamente; DEL CAMPO ARBULO, A., “Fiscalidad de las entidades sin fines lucrativos” y HERRERO MALLOL, C., “Los incentivos fiscales al mecenazgo”, ambos en *Tratado de Fundaciones* (Beneyto Pérez, J.M., Dir.), Tomo 2, Bosch, Barcelona, 2007, págs. 1003 a 1043 y 1045 a 1084 respectivamente; REAL PÉREZ, A., “Fundaciones, actividades mercantiles e impuesto de sociedades”, *Asociaciones y Fundaciones. XI Jornadas de la Asociación de Profesores de Derecho Civil*, Universidad de Murcia, 2005, págs. 281 a 287; CRUZ AMORÓS, M., “Introducción a la fiscalidad de las fundaciones en España”, *Tratado de Fundaciones* (De Lorenzo, R., Piñar, J.L. y Sanjurjo, T., Dirs.), Aranzadi Thomson Reuters, Navarra, 2010, págs. 737 a 746; LÓPEZ-NIETO Y MALLO, F., *La ordenación legal de las fundaciones*, La Ley, Madrid, 2006, págs 233 y ss.; PEDREIRA MENÉNDEZ, J., “Fiscalidad de las fundaciones en España”, *Tendencia legislativas y tercer sector* (García Rubio, M.P. y Trigo García, B., Eds.), Universidad de Santiago de Compostela, 2005, págs. 147 a 195, y los muy actuales trabajos de CAZORLA PRIETO, L.M. y BLÁZQUEZ LIDOY, A., “Cuestiones fiscales candentes en materia de fundaciones: condiciones de acceso al régimen de la Ley 49/2002 e impuesto sobre sociedades” y “Cuestiones fiscales candentes en materia de fundaciones. El impuesto sobre el valor añadido”, ambos en la obra colectiva *Fundaciones. Problemas actuales y reforma legal*, op. cit., págs. 15 a 45 y 47 a 85, respectivamente.

<sup>5</sup> Sobre esta cuestión, pueden verse por todos y con carácter general los trabajos de CUNILLERA I BUSQUETS, M., “Las competencias de las Comunidades Autónomas”, *Tratado de Fundaciones* (Beneyto Pérez, J.M., Dir.), Tomo 2, op. cit., págs. 1085 a 1140, y BERMEJO LATRE, J.L., “La distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas en materia de fundaciones”, *Tratado de Fundaciones* (De Lorenzo, R., Piñar, J.L. y Sanjurjo, T., Dirs.), op. cit., págs. 145 a 156.

<sup>6</sup> Que declaró la inconstitucionalidad del artículo 9.3 y del apartado 2 de la Disposición Adicional 1ª de la Ley 1/1998, de 2 de marzo, de Fundaciones de la Comunidad de Madrid. Puede consultarse el trabajo de PIÑAR MAÑAS, J.L. y REAL PÉREZ, A., “Las fundaciones de la Comunidad de Madrid. En especial, las fundaciones de las Cajas de Ahorros, y el protectorado autonómico sobre las fundaciones de iniciativa pública del Estado según la STC 120/2011”, *Anuario de Derecho de Fundaciones 2011*, Iustel, Madrid, 2011, págs. 415 a 435.

- Ley 1/2007, de 12 de febrero, de Fundaciones de La Rioja.
- Ley 1/1998, de 2 de marzo, de Fundaciones de la Comunidad de Madrid.
- Ley 8/1998, de 9 de diciembre, de Fundaciones de la Comunidad Valenciana.
- Ley 12/1994, de 17 de junio, de Fundaciones del País Vasco.

En el resto de Comunidades Autónomas bien se han aprobado los correspondientes Decretos para el ejercicio de sus competencias en materia de fundaciones, bien cuentan con regulaciones de carácter más general en la que se incluyen las fundaciones, como es el caso en Cataluña de la Ley 4/2008, de 24 de abril, del Libro Tercero del Código Civil de Cataluña, relativo a las Personas Jurídicas, o en Navarra de la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

De este modo, solo las Comunidades Autónomas de Andalucía, Canarias, Castilla y León, Cataluña, Galicia, La Rioja, Madrid, Navarra, País Vasco y la Comunidad Valenciana cuentan con norma propia con rango de Ley en materia de fundaciones.

La compleja problemática que supone la aplicación de todo este aparato normativo desde luego que excede con mucho de las pretensiones de este trabajo que, uniéndose a las muy autorizadas voces que desde la doctrina vienen reclamando una reforma de la LF de 2002<sup>7</sup>, quiere poner de relieve cuatro problemas que consideramos de especial interés.

El primero de ellos tiene que ver con el sobredimensionamiento de las fundaciones del sector público, pues resulta especialmente evidente que desde el mismo se ha hecho un uso ciertamente abusivo de la forma jurídica fundacional para llevar a cabo las más diversas finalidades. Asimismo, pondremos de relieve que la caracterización jurídica de las denominadas fundaciones del sector público no otorga a estas la consideración de Administración pública, con los problemas que ello puede generar. Ello, sin embargo, no sucede con determinadas fundaciones que son nítidamente Administración pública, como las sanitarias o las del Patrimonio Nacional.

Tal sobredimensionamiento, en unos tiempos tan difíciles como los actuales de profunda crisis económica, debe llevarnos a -desde lo público- realizar alguna reflexión, pues en el momento presente se está afrontando una reestructuración de las Administraciones públicas que derivará en la extinción de determinadas fundaciones en los tres niveles territoriales: Estado, Comunidades Autónomas y Administración local.

El segundo de los problemas que abordaremos tiene que ver con la figura del Protectorado, como órgano de la Administración que “velará por el correcto ejercicio del derecho de fundación y por la legalidad de la constitución y funcionamiento de

<sup>7</sup> Vid. DE LORENZO GARCÍA, R., PIÑAR MAÑAS, J.L. y SANJURJO GONZÁLEZ, T., “Reflexiones en torno a las fundaciones y propuestas de futuro”, *Anuario de Derecho de Fundaciones 2011*, op. cit., especialmente págs. 62 y ss.

las fundaciones” (artículo 34.1 LF), pues consideramos que su actual configuración es manifiestamente mejorable.

La tercera cuestión que abordaremos, directamente relacionada con la anterior, tiene que ver con el inexplicablemente no nato Registro de Fundaciones de Competencia Estatal, ya previsto en la derogada Ley de 1994, también en la vigente LF y minuciosamente regulado en el Real Decreto 1611/2007, de 7 de diciembre.

Finalmente, en cuarto lugar, nos ocuparemos de un órgano consultivo en materia de fundaciones que está previsto en la LF y que se denomina Consejo Superior de Fundaciones. Órgano que, después de tanto tiempo –ya estaba previsto en la Ley de 1994– tampoco se ha constituido, por lo que no es de extrañar que nos cuestionemos su necesidad.

## 2. LAS FUNDACIONES DEL SECTOR PÚBLICO Y SU SOBREDIMENSIONAMIENTO

De acuerdo con la LF, “podrán constituir fundaciones las personas físicas y las personas jurídicas, sean estas públicas o privadas” (artículo 8.1), estableciéndose además que “las personas jurídico-públicas tendrán capacidad para constituir fundaciones, salvo que sus normas reguladoras establezcan lo contrario” (artículo 8.4).

Tal posibilidad para la Administración de constituir fundaciones ya quedó abierta por la predecesora de la LF, la Ley 30/1994, recogiendo ahora su régimen jurídico en el Capítulo XI –“Fundaciones del sector público estatal”–, que está integrado por los artículos 44 a 46. Asimismo, el artículo 3.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria recoge esta realidad e incluye dentro del “sector público estatal”, al que denomina “el sector público fundacional, integrado por las fundaciones del sector público estatal”.

Desde luego que el derecho de fundación que aparece recogido en el artículo 34 de la Constitución no constituye fundamento para que las Administraciones constituyan entidades de este tipo, pues como señalara PIÑAR “el legislador es libre de tomar la decisión que considera más oportuna. Además, hay que tener en cuenta que las personas jurídico-públicas gozan de un derecho de propiedad que obedece a perfiles propios (carecen, por ejemplo, de plena autonomía de la voluntad para disponer de sus bienes) y no necesitan del derecho de fundación para participar en la vida cultural, social y económica. No hay, pues, un derecho constitucional de las personas jurídico públicas a constituir fundaciones (en contra de lo que ocurre en relación con otros derechos: el Tribunal Constitucional ha reconocido a las personas jurídico-públicas el derecho a la tutela judicial efectiva, por ejemplo), pues no es un derecho que integre su estatus jurídico-constitucional”<sup>8</sup>.

<sup>8</sup> PIÑAR MAÑAS, J.L., “El derecho de fundación como derecho constitucional”, op. cit., pág. 170. Vid. también PIÑAR MAÑAS, J.L. y REAL PÉREZ, A., *Derecho de fundaciones y voluntad del fundador*, op. cit., págs. 209 y ss.

Sin entrar en mayores consideraciones sobre el régimen y los preceptos de la LF relativos a las Fundaciones del sector público estatal<sup>9</sup>, señalaremos de acuerdo con el artículo 44, “a los efectos de esta Ley, se consideran fundaciones del sector público estatal aquellas fundaciones en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que se constituyan con una aportación mayoritaria, directa o indirecta, de la Administración General del Estado, sus organismos públicos o demás entidades del sector público estatal.
- b) Que su patrimonio fundacional, con un carácter de permanencia, esté formado en más de un 50 por 100 por bienes o derechos aportados o cedidos por las referidas entidades”.

Asimismo, para la “constitución, transformación, fusión y la extinción, y los actos o negocios que impliquen la pérdida de su carácter de fundación del sector público estatal o la adquisición del carácter de fundación del sector público estatal de una fundación preexistente, requerirán autorización previa del Consejo de Ministros” (artículo 45.1), quedando sometidas a dos importantes limitaciones fijadas por el artículo 46.1:

“a) No podrán ejercer potestades públicas.

- b) Únicamente podrán realizar actividades relacionadas con el ámbito competencial de las entidades del sector público estatal fundadoras, debiendo coadyuvar a la consecución de los fines de las mismas, sin que ello suponga la asunción de sus competencias propias, salvo previsión legal expresa”.

En cuanto a su régimen jurídico, a salvo las determinaciones contenidas en el artículo 46 –apartados 2 a 6–, en el mismo precepto se señala que “en los aspectos no regulados específicamente en este Capítulo, las fundaciones del sector público estatal se regirán, con carácter general, por lo dispuesto en la presente Ley” (apartado 7).

<sup>9</sup> A ello se refieren, por todos, los trabajos de PIÑAR MAÑAS, J.L., “Fundaciones constituidas por entidades públicas. Algunas cuestiones”, *Revista Española de Derecho Administrativo*, nº 97 (1998), págs. 37 y ss.; PIÑAR MAÑAS, J.L. y REAL PÉREZ, A., *Derecho de fundaciones y voluntad del fundador*, op. cit., págs. 203 y ss.; BERMEJO LATRE, J.L., “Las fundaciones privadas de iniciativa pública y la huida del derecho administrativo”, *El Derecho Administrativo en el umbral del Siglo XXI. Homenaje al Profesor Dr. D. Ramón Martín Mateo*, Tirant lo blanch, Valencia, 2000, págs. 935 a 960; GONZÁLEZ CUETO, T., *Comentarios a la Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 26 de diciembre*, Thomson Aranzadi, Navarra, 2003, págs. 339 y ss.; GARCÍA-ANDRADE GÓMEZ, J., “Fundaciones de la Administración pública”, *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo* (Muñoz Machado, S., Cruz Amorós, M. y De Lorenzo García, R., Dirs.), op. cit., págs. 646 a 752; CUSCÓ, M y CUNILLERA, M., *Comentarios a la nueva Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 20 de diciembre*, DIJUSA, Madrid, 2003, págs. 60 y ss.; MENÉNDEZ GARCÍA, P., “Las fundaciones del sector público”, *Fundaciones. Problemas actuales y reforma legal*, op. cit., págs. 111 y ss., y BLAZQUEZ LIDOY, A., “Fundaciones públicas: consideraciones generales sobre su régimen jurídico”, *Tratado de Fundaciones* (De Lorenzo, R., Piñar, J.L. y Sanjurjo, T., Dirs.), op. cit., págs. 329 a 371. Recomendamos asimismo la consulta de las completas monografías de VAQUER CABALLERÍA, M., *Fundaciones públicas y fundaciones en mano pública. La reforma de los servicios sanitarios*, Marcial Pons, Madrid, 1999; SOCIAS CAMACHO, J.M., *Fundaciones del sector público. En especial, el ámbito sanitario*, Iustel, Madrid, 2006; CARBALLEIRA RIVERA, M.T., *Fundaciones y Administración pública*, Atelier, Madrid, 2009, y ALLI TURRILLAS, J.C., *Fundaciones y Derecho Administrativo*, Marcial Pons, Madrid, 2010.

Con estos mimbres, y como constata PIÑAR, “el resquicio abierto por la Ley de 1994, que luego pasó a la de 2002, ha sido aprovechado de forma desmedida por las Administraciones públicas, del Estado, de las Comunidades Autónomas y de la -Administración Local”<sup>10</sup>, aprobando las segundas su propia legislación reguladora trasunto en lo fundamental de la estatal LF-<sup>11</sup> y constituyendo directamente estas entidades las corporaciones locales, lo que en algunas Comunidades Autónomas se veía reforzado por la legislación de régimen local. Como resultado, el evidente sobredimensionamiento del sector público y, dentro del mismo, del fundacional, o como señalara CABRA DE LUNA, “el desbordamiento de las fundaciones de origen público”<sup>12</sup>.

Un sobredimensionamiento que se reconoce expresa e indubitadamente por la Administración del Estado en la Orden HAP/583/2012, de 20 de marzo, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 16 de marzo de 2012, por el que se aprueba el Plan de reestructuración y racionalización del sector público empresarial y fundacional estatal. En su preámbulo se indica que “... Por otra parte, en desarrollo del artículo 34 de la Constitución española, que reconoce el derecho de fundación para fines de interés general, se ha producido un claro incremento del uso de la técnica fundacional en el ámbito de la gestión pública no siempre justificado o proporcionado...”

Tal proliferación es especialmente evidente en el ámbito de las Comunidades Autónomas y en el de la Administración local, con unas cifras en lo cuantitativo que, por lo menos, nos permite emplear sin ningún problema también en este ámbito el adjetivo de “sobredimensionamiento”<sup>13</sup>. Así, atendiendo a lo manifestado por el Gobierno de España el 1 de junio de 2012, cuando anunciaba que se había actualizado el inventario de entes del sector público estatal y del sector público autonómico<sup>14</sup>, con referencia solo al primero se constata la existencia de 53 fundaciones estatales, poco menos de las 61 que había en 2008. En cuanto a las Comunidades Autónomas, atendiendo a los datos disponibles a fecha 1 de enero de 2012, el número de fundaciones asciende a 560.

En cuanto a las fundaciones de la Administración local, de acuerdo con los datos que ofrece el Inventario de Entes del Sector Público Local que mantiene actualizado el Ministerio de Hacienda y Administraciones públicas, las fundaciones locales se ubican

<sup>10</sup> “El estado actual del modelo constitucional de fundaciones: revisión crítica”, *Tratado de Fundaciones* (De Lorenzo, R., Piñar, J.L. y Sanjurjo, T., Dirs.), Aranzadi Thomson Reuters, Navarra, 2010, pág. 98.

<sup>11</sup> Un análisis de la situación en las distintas Comunidades Autónomas puede verse en los trabajos que se incluyen en la obra colectiva *Tratado de Fundaciones* (De Lorenzo, R., Piñar, J.L. y Sanjurjo, T., Dirs.), op. cit., págs. 373 y ss. Asimismo, los trabajos que se recogen en *Anuario de Derecho de Fundaciones 2011*, Iustel, Madrid, 2011, págs. 240 y ss.

<sup>12</sup> “Perspectivas de futuro”, *Tratado de Fundaciones* (Beneyto Pérez, J.M., Dir.), Tomo 2, op. cit., pág. 1647.

<sup>13</sup> Sin perjuicio de lo que más adelante se señalará, puede consultarse el trabajo de AMENGUAL ANTICH, J., “Auditoría y gestión de los fondos públicos: el control de los entes instrumentales”, *Auditoría Pública*, nº 29 (2009), págs. 51 a 62.

<sup>14</sup> Estos datos están en <http://www.lamoncloa.gob.es/ServiciosdePrensa/NotasPrensa/MinisterioHaciendayAdministracionesPublicas/2012/inventarioentes010612.htm> (25.9.2012).

entre los “entes principales” y arrojan la cifra de 420, otorgándose la misma ubicación a “instituciones sin ánimo de lucro”, que son 527<sup>15</sup>.

De las fundaciones en el ámbito local se ocupa también el Informe de Fiscalización nº 932, del Tribunal de Cuentas, con referencia al ejercicio 2009<sup>16</sup>. En ese tiempo se fijaba un censo de 407 fundaciones, excluyéndose de la fiscalización a 140: “92 porque no reunían los requisitos fijados o comunicaron no reunirlos, 37 porque no tuvieron actividad en el ejercicio 2009 (31 no desarrollaban ninguna actividad desde hacía años sin proceder a su disolución y 6 porque se constituyeron con posterioridad a 2009 o estaban pendientes de inscripción), 7 porque estaban disueltas y 3 porque aunque se denominaban fundaciones su estructura jurídica correspondía a otro tipo de entidades”<sup>17</sup>.

Sobre cuáles son las razones de tan espectacular éxito del uso público de la fórmula fundacional, estamos con PIÑAR cuando explica que “las fundaciones constituidas por entidades públicas no son expresión de ningún derecho fundamental (el derecho de fundación), sino una técnica. Artificiosa, además. Que se utiliza, en no pocas ocasiones, para intentar eludir la aplicación del derecho administrativo”<sup>18</sup>.

Este fenómeno de huida del Derecho Administrativo, que por desgracia no es nada nuevo, debe reconducirse en un momento como el actual en el que se está viviendo una crisis económica sin precedentes, que obliga a todas las Administraciones a reducir el gasto público y que obliga a reconsiderar sus actualmente costosas estructuras administrativas, de lo que también las fundaciones públicas son un claro exponente.

Así y por ejemplo, en el caso de la Comunidad Valenciana, se ha anunciado recientemente la extinción de 9 fundaciones, la conversión de una y la fusión de tres en una<sup>19</sup>, lo que tampoco supone un cambio estructural si atendemos al Informe de Fiscalización de la Cuenta General de la Generalitat del ejercicio 2010, elaborado por la Sindicatura de Cuentas. Allí se contabilizaron 38 fundaciones con una variedad de funciones y fines ciertamente extraordinaria si atendemos únicamente a su denominación. Fijémonos solo en la denominación de las que se ha anunciado su extinción:

- Fundación Generalitat Valenciana-Iberdrola.
- Fundación Servicio Valenciano de Empleo de la Comunidad Valenciana.
- Fundación de la Comunidad Valenciana para el Estudio, Prevención y Asistencia a la Drogodependencia.

<sup>15</sup> La base de datos a que nos referimos puede consultarse *on line* en: <https://serviciostelematicos.sgal.minhap.gob.es/BDGEL/asp/default.aspx> (7.8.2012)

<sup>16</sup> Disponible *on line* en: <http://www.tcu.es/uploads/I932.pdf> (16.8.2012).

<sup>17</sup> Pág. 22.

<sup>18</sup> “El estado actual del modelo constitucional de fundaciones: revisión crítica”, *op. cit.*, págs. 98 y 99.

<sup>19</sup> Diario Información, 4 de agosto de 2012, pág. 12.

- Fundación de la Comunidad Valenciana para la Atención a las Víctimas del Delito y Encuentro Familiar.
- Fundación de la Comunidad Valenciana la Luz de las Imágenes.
- Fundación de la Comunidad Valenciana Ciudad de las Artes y las Ciencias.
- Fundación de la Comunidad Valenciana de las Artes Escénicas.

Muchas son las Comunidades Autónomas que han iniciado procesos de reestructuración de su sector público y no solo del fundacional<sup>20</sup>, del que es razonable prever un significativo adelgazamiento.

Asimismo, no puede dejarse de lado que, como afirmara PIÑAR, “la posibilidad de constituir fundaciones no forma parte en sí misma del estatuto del estatuto jurídico de las Administraciones públicas. Se trata tan solo de una posibilidad que el legislador puede reconocer o no. Son en cualquier caso verdaderas fundaciones privadas: no públicas”<sup>21</sup>. También SOCÍAS, cuando señala que “las fundaciones del sector público no son Administraciones públicas, al no encajar, formalmente, en la tipología de entes públicos prevista en la legislación administrativa general; no son, por otro lado, un supuesto de iniciativa pública en la economía al amparo del artículo 128 de la Constitución española, pues la Administración pública ya cuenta con su propia modalidad de gestión para desarrollar actividades económicas, las sociedades mercantiles públicas; y ni tampoco son, en puridad fundaciones *strictu sensu* de la legislación sobre fundaciones”<sup>22</sup>.

Esta afirmación sobre la naturaleza no pública –no son Administración pública– de las fundaciones del sector público –que usualmente se denominan sin más y erróneamente fundaciones públicas–, tiene consecuencias nada baladíes, ya que por ejemplo les resultarían plenamente aplicables la disposiciones de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (LC), ya que su artículo 1.3 establece que “no podrán ser declaradas en concurso las entidades que integran la organización territorial del Estado, los organismos públicos y demás entes de derecho público”.

Así y todo existen determinadas fundaciones a las que, por otorgársele un régimen especial, sí pueden calificarse de “fundaciones públicas” –en contraposición a las anteriores–, y serán en todo caso Administración institucional<sup>23</sup>. No nos referimos al caso en que una fundación del sector público ejerza funciones públicas, que aunque está expresamente proscrito por el artículo 46.1.a) LF, no siempre se cumple, como sucede en el

<sup>20</sup> A ello se refiere MONTOYA MARTÍN, E., “Reflexiones sobre el sector público instrumental en un contexto de crisis económica: la inaplazable hora de la racionalización”, ponencia presentada en el VII Congreso de la Asociación Española de Profesores de Derecho Administrativo, celebrado en Tarragona del 10 al 11 de febrero de 2012. Disponible *on line* en: <http://aepda.es> (1.7.2012).

<sup>21</sup> “El estado actual del modelo constitucional de fundaciones: revisión crítica”, op. cit., págs. 98 y 99.

<sup>22</sup> *Fundaciones del sector público. En especial, el ámbito sanitario*, op. cit., págs. 151 y 152.

<sup>23</sup> Distinguiamos así entre “fundaciones del sector público” y “fundaciones públicas”, siguiendo a PIÑAR MAÑAS, J.L., “El estado actual del modelo constitucional de fundaciones: revisión crítica”, op. cit., págs. 97 y ss. Pueden verse precisiones conceptuales respecto de las fundaciones en el trabajo de ALLI TURRILLAS, A.C., *Fundaciones y Derecho Administrativo*, op. cit., págs. 422 y ss.

caso de la ANECA<sup>24</sup>. Nos referimos a fundaciones en ámbitos concretos, que se mencionan en las disposiciones adicionales de la propia LF, y que como veremos tienen en realidad la consideración de Administración pública.

Tenemos en primer término las denominadas Fundaciones del Patrimonio Nacional, contempladas en la Ley 23/1982, de 16 de junio (LPN), respecto de las que la LF “no será de aplicación”, de acuerdo con la Disposición Adicional Primera de la misma LF. Con arreglo a la LPN, los derechos de patronato o de gobierno y administración sobre las fundaciones que allí se prevén –denominadas Reales Patronatos– forman parte del Patrimonio Nacional<sup>25</sup>, cuyo gestión y administración se atribuye al Consejo de Administración del Patrimonio Nacional, “entidad de derecho público, con personalidad jurídica y capacidad de obrar, orgánicamente dependiente de la Presidencia del Gobierno y excluida de la aplicación de la Ley de Entidades Estatales Autónomas” (artículo 1 LPN).

Respecto de los bienes de estas Fundaciones, se declara lo siguiente, de acuerdo con el artículo 7.2 LPN:

“Los bienes de estas Fundaciones, destinados al cumplimiento directo de sus respectivos fines, gozarán de las mismas exenciones fiscales que los de dominio público del Estado y serán imprescriptibles e inembargables, sin perjuicio de lo dispuesto en su legislación específica sobre su enajenación”.

Este régimen, así como la exclusión de la LF, entiende DEL GUAYO que “tiene como consecuencia que estas fundaciones están igualmente fuera del ámbito de aplicación de la LC”<sup>26</sup>.

En segundo término, tenemos las denominadas Fundaciones sanitarias. A ellas se refieren las Disposiciones Adicionales 3ª y 4ª LF, con el siguiente tenor:

<sup>24</sup> Vid. PIÑAR MAÑAS, J.L., “El estado actual del modelo constitucional de fundaciones: revisión crítica”, op. cit., págs. 102 y 103.

<sup>25</sup> De acuerdo con el artículo 5 LPN: “Forman parte del Patrimonio Nacional los derechos de patronato o de gobierno y administración sobre las siguientes Fundaciones, denominadas Reales Patronatos:

1. La Iglesia y Convento de la Encarnación.
2. La Iglesia y Hospital del Buen Suceso.
3. El Convento de las Descalzas Reales.
4. La Real Basílica de Atocha.
5. La Iglesia y Colegio de Santa Isabel.
6. La Iglesia y Colegio de Loreto, en Madrid, donde también radican los citados en los apartados precedentes.
7. El Monasterio de San Lorenzo de El Escorial, sito en dicha localidad.
8. El Monasterio de Las Huelgas, en Burgos.
9. El Hospital del Rey, sito en dicha capital.
10. El Convento de Santa Clara, en Tordesillas.
11. El Convento de San Pascual, en Aranjuez.
12. El Copatronato del Colegio de Doncellas Nobles, en Toledo”.

Además, de acuerdo con la Disposición Final 3ª LPN, las fundaciones que se crearon con el Decreto-Ley de 23 de agosto de 1957, se integran también en el Consejo de Administración del Patrimonio Nacional.

<sup>26</sup> *Sector público empresarial e instituciones paraconcursoales*, Marcial Pons, Madrid, 2004, pág. 58.

“Disposición adicional tercera. Fundaciones públicas excluidas.

Las fundaciones públicas sanitarias a que se refiere el artículo 111 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, seguirán rigiéndose por su normativa específica.

Disposición adicional cuarta. Fundaciones constituidas al amparo de la Ley 15/1997, de 25 de abril, sobre Habilitación de Nuevas Formas de Gestión del Sistema Nacional de Salud.

Las fundaciones constituidas al amparo de la Ley 15/1997, de 25 de abril, sobre Habilitación de Nuevas Formas de Gestión del Sistema Nacional de Salud, seguirán rigiéndose por su normativa específica, aplicándoseles los preceptos del capítulo XI con carácter supletorio”.

Las exclusiones contenidas en las disposiciones señaladas obedecen a la acogida que tuvo la fórmula fundacional en las nuevas formas de gestión que se establecieron para el Sistema Nacional de Salud, y que comprende como explica ALLI<sup>27</sup> dos tipos de fundaciones:

a) Las fundaciones que se contemplan en la Ley 15/1997, de 25 de abril, sobre habilitación de nuevas formas de gestión del Sistema Nacional de Salud.

El Artículo Único de la norma establece en su apartado 1 que “en el ámbito del Sistema Nacional de Salud, garantizando y preservando en todo caso su condición de servicio público, la gestión y administración de los centros, servicios y establecimientos sanitarios de protección de la salud o de atención sanitaria o socio-sanitaria podrá llevarse a cabo directamente o indirectamente a través de la constitución de cualesquiera entidades de naturaleza o titularidad pública admitidas en Derecho”, lo que comprende desde luego la fórmula fundacional previéndose además que “en el marco de lo establecido por las leyes, corresponderá al Gobierno, mediante Real Decreto, y a los órganos de Gobierno de las Comunidades Autónomas -en los ámbitos de sus respectivas competencias-, determinar las formas jurídicas, órganos de dirección y control, régimen de garantías de la prestación, financiación y peculiaridades en materia de personal de las entidades que se creen para la gestión de los centros y servicios mencionados”.

b) Las Fundaciones Públicas Sanitarias del artículo 111 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social.

El señalado precepto establece que “de acuerdo con lo establecido en la Ley 15/1997, de 25 de abril, sobre habilitación de nuevas formas de gestión del Sistema Nacional de Salud, para la gestión y administración de los centros, servicios y establecimientos sanitarios de protección de la salud o de atención sanitaria o sociosanitaria podrán

---

<sup>27</sup> *Fundaciones y Derecho Administrativo*, op. cit., pág. 424.

crearse cualesquiera entidades de naturaleza o titularidad pública admitidas en Derecho y, entre ellas, las fundaciones públicas sanitarias, que se regulan por las disposiciones contenidas en el presente artículo, por lo que se refiere al ámbito del Instituto Nacional de la Salud, y por la normativa específica de cada Comunidad Autónoma, en lo referente a las fundaciones públicas sanitarias que se puedan crear en sus respectivos ámbitos territoriales” (apartado 1).

Y lo que es más importante respecto de la naturaleza de estas entidades es la afirmación que se contiene en el apartado 2 del precepto: “las fundaciones públicas sanitarias son organismos públicos, adscritos al Instituto Nacional de la Salud, que se regirán por las disposiciones contenidas en este artículo”. Declaración que deja bien clara la personalidad jurídico-pública de estas fundaciones.

Estas fórmulas organizativas, además, fueron acogidas en el RD 29/2000, de 14 de enero, sobre nuevas formas de gestión del Instituto Nacional de la Salud –desarrollo de la Ley 15/1997-, cuyo artículo 3 establece que “la gestión y administración de los centros, servicios y establecimientos sanitarios, en el ámbito del Instituto Nacional de la Salud, podrá llevarse a cabo a través de fundaciones constituidas al amparo de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, consorcios, sociedades estatales y fundaciones públicas sanitarias, así como mediante la constitución de cualesquiera otras entidades de naturaleza o titularidad pública admitidas en derecho, garantizando y preservando en todo caso su condición de servicio público”. Posteriormente, como ya vimos, la LF las excluyó de su aplicación.

Todo este “subconjunto normativo *ad hoc*”<sup>28</sup> resulta ciertamente peculiar y discutible –como así ha acreditado muy críticamente la doctrina<sup>29</sup>-, pudiendo afirmarse que estas fundaciones del ámbito sanitario tienen por lo ya señalado la consideración de Administración instrumental, quedando por tanto fuera del alcance del artículo 1.3 LC, tal y como sostiene DEL GUAYO<sup>30</sup>.

Apuntado todo lo anterior, consideramos que si bien la técnica de creación de fundaciones del sector público puede resultar adecuada en algunas ocasiones, su fuerte dependencia de los ingresos públicos así como lo que tienen de huída del Derecho

<sup>28</sup> Así lo define ALLI TURRILLAS, J.C., *Fundaciones y Derecho Administrativo*, op. cit., pág. 425.

<sup>29</sup> Pueden verse, por todos, los trabajos de PIÑAR MAÑAS, J.L., “Las fundaciones sanitarias. De la perplejidad a la confusión, pasando por la demagogia”, *Revista General de Legislación y Jurisprudencia*, nº 1-2000, págs. 73 a 100, y VAQUER CABALLERÍA, M., “Fundaciones públicas sanitarias y fundaciones sanitarias en mano pública”, *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo* (Muñoz Machado, S., Cruz Amorós, M. y De Lorenzo García, R., Dirs.), op. cit., págs. 754 a 760.

Pueden consultarse las monografías de VAQUER CABALLERÍA, M., *Fundaciones públicas y fundaciones en mano pública. La reforma de los servicios públicos sanitarios*, op. cit.; AAVV., *La organización de los servicios públicos sanitarios. Actas de las jornadas de estudio celebradas en la Universidad Carlos III de Madrid los días 10 y 11 de abril de 2000* (Parejo, L., Lobo, F. y Vaquer, M., Coords.), Marcial Pons, Madrid, 2001; SOCIAS CAMACHO, J.M., *Fundaciones del sector público. En especial, el ámbito sanitario*, op. cit., especialmente págs. 158 y ss., y PIÑAR MAÑAS, J.L. y REAL PÉREZ, A., *Derecho de fundaciones y voluntad del fundador*, op. cit., págs. 238 y ss.

<sup>30</sup> *Sector público empresarial e instituciones paraconcursoales*, op. cit., págs. 57 y 58.

Administrativo y de sus controles respecto del régimen de contratación y de personal, deben de llevar a una seria reflexión sobre si ha resultado adecuada la extensiva utilización de la figura.

Si lejos de hacerse tal reflexión, la respuesta de los poderes públicos a la actual crisis económica y la necesaria reestructuración de la estructuras administrativas hoy existentes se limita –con la generalizada y simple excusa de la falta de fondos para su sostenimiento- a la supresión o extinción de determinadas fundaciones, consideramos que nada va a cambiar; tendremos menos de lo mismo, pero lo mismo a fin de cuentas. Y lo mismo, como se está evidenciando, ni resulta eficaz ni es asumible.

### 3. LA NECESARIA REFORMA DEL PROTECTORADO PARA LAS FUNDACIONES ESTATALES.

Si ya señalábamos que el fenómeno fundacional en el ámbito público se ha sobredimensionado extraordinariamente, propiciando una más que constatable huída del Derecho Administrativo, resulta que si nos detenemos en la regulación del Protectorado de las fundaciones –lo que es común para todas- podemos poner en evidencia que esa huída resulta ciertamente cómoda.

La LF establece en su artículo 34 que “el Protectorado velará por el correcto ejercicio del derecho de fundación y por la legalidad de la constitución y funcionamiento de las fundaciones” (apartado 1), lo que atendiendo a los fines de carácter general y a la transferencia de fondos públicos que las fundaciones reciben, sea beneficiándose de su régimen fiscal, sea concurriendo a subvenciones, resulta razonable.

Las funciones del Protectorado se establecen en el artículo 35 LF, y son las siguientes:

- a. Informar, con carácter preceptivo y vinculante para el Registro de Fundaciones, sobre la idoneidad de los fines y sobre la suficiencia dotacional de las fundaciones que se encuentren en proceso de constitución, de acuerdo con lo previsto en los artículos 3 y 12 de la presente Ley.
- b. Asesorar a las fundaciones que se encuentren en proceso de constitución, en relación con la normativa aplicable a dicho proceso.
- c. Asesorar a las fundaciones ya inscritas sobre su régimen jurídico, económico-financiero y contable, así como sobre cualquier cuestión relativa a las actividades por ellas desarrolladas en el cumplimiento de sus fines, prestándoles a tal efecto el apoyo necesario.
- d. Dar a conocer la existencia y actividades de las fundaciones.

- e. Velar por el efectivo cumplimiento de los fines fundacionales, de acuerdo con la voluntad del fundador, y teniendo en cuenta la consecución del interés general.
- f. Verificar si los recursos económicos de la fundación han sido aplicados a los fines fundacionales, pudiendo solicitar del Patronato la información que a tal efecto resulte necesaria, previo informe pericial realizado en las condiciones que reglamentariamente se determine.
- g. Ejercer provisionalmente las funciones del órgano de gobierno de la fundación si por cualquier motivo faltasen todas las personas llamadas a integrarlo.
- h. Designar nuevos patronos de las fundaciones en período de constitución cuando los patronos inicialmente designados no hubieran promovido su inscripción registral, en los términos previstos en el artículo 13.2 de la presente Ley.
- i. Cuantas otras funciones se establezcan en esta o en otras leyes”.

Asimismo, el Protectorado asume un papel fundamental en el control de la fundación respecto de la exigencia de responsabilidad a los patronos, cuenta con legitimación para impugnar los actos y acuerdos del Patronato que sean contrarios a los preceptos legales o estatutarios por los que se rige la fundación, debiendo además reaccionar en Derecho si detectara indicios de ilicitud penal en las actividades de una fundación (artículo 35, apartados 2 y 3).

No entraremos en el estudio del Protectorado con toda su complejidad<sup>31</sup>, ni en la cuestión relativa a la contraposición de las funciones del Protectorado con el respeto a la autonomía de la fundación en la toma de determinadas decisiones<sup>32</sup>. Nos centraremos únicamente en quién ejercerá el Protectorado, disponiendo el artículo 34.2 LF que “será

<sup>31</sup> En términos generales, sobre el Protectorado, pueden verse los trabajos de CABRA DE LUNA, M.A. y DE LORENZO GARCÍA, R., “El Protectorado”, *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo* (Muñoz Machado, S., Cruz Amorós, M. y De Lorenzo García, R., Dirs.), op. cit., págs. 493 y ss.; GONZÁLEZ CUETO, T., *Comentarios a la Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 26 de diciembre*, op. cit., págs. 265 y ss.; SALA ARQUER, J.M., “El nuevo derecho público de las fundaciones privadas”, *Fundaciones. Problemas actuales y reforma legal*, op. cit., especialmente págs. 97 y ss.; LÓPEZ-NIETO Y MALLO, F., *La ordenación legal de las fundaciones*, op. cit., págs. 225 y ss.; CUSCO, M. y CUNILLERA, M., *Comentarios a la nueva Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 20 de diciembre*, op. cit., págs. 157 y ss.; BENGOCHEA BARTOLOMÉ, A. y LÓPEZ GARCÍA, J.M., “El Protectorado”, *Tratado de Fundaciones* (Beneyto Pérez, J.M., Dir.), Tomo 1, op. cit., págs. 763 y ss., y PEÑALOSA ESTEBAN, I. y SANJURJO GONZÁLEZ, T., “Órgano de gobierno y relación con los poderes públicos”, *Tratado de Fundaciones* (De Lorenzo, R., Piñar, J.L. y Sanjurjo, T., Dirs.), op. cit., especialmente págs. 243 y ss.

<sup>32</sup> En esta cuestión se incide, por todos, en los trabajos de SALA ARQUER, J.M., “El nuevo derecho público de las fundaciones privadas”, *Fundaciones. Problemas actuales y reforma legal*, op. cit., págs. 97 y ss.; DE LORENZO GARCÍA, R., PIÑAR MAÑAS, J.L. y SANJURJO GONZÁLEZ, T., “Reflexiones en torno a las fundaciones y propuestas de futuro”, op. cit., especialmente págs. 64 y ss.; PIÑAR MAÑAS, J.L., “Entidades privadas e interés general: el papel de las fundaciones”, *Anuario de Derecho de Fundaciones 2010*, Iustel, Madrid, 2010 y, del mismo autor, “Tercer Sector, Sector Público y Fundaciones”, *Revista Española del Tercer Sector*, nº 1, octubre-diciembre 2005, y “¿Qué fundaciones? La constante adaptación de una institución camaleónica”, *Tendencia legislativas y tercer sector* (García Rubio, M.P. y Trigo García, B., Eds.), Universidad de Santiago de Compostela, 2005, especialmente págs. 32 y ss.

ejercido por la Administración General del Estado, en la forma que reglamentariamente se determine, respecto de las fundaciones de competencia estatal". Atribución en bloque a la Administración territorial competente por el ámbito de la fundación que también se produce en todas las leyes de fundaciones aprobadas por las Comunidades Autónomas y que antes referimos.

Avalada la legitimidad del Protectorado por el Tribunal Constitucional<sup>33</sup>, y aceptada su existencia y funciones como razonables, no consideramos que suceda lo mismo con su actual configuración en el ámbito del Estado. Tampoco en el de algunas Comunidades Autónomas.

Como vimos, la LF habla de "el Protectorado", y no de "los protectorados" remitiendo su final configuración al desarrollo reglamentario, con lo que "no realiza opción alguna a favor de un Protectorado único o múltiple"<sup>34</sup>. Además, la Disposición Transitoria Tercera LF establece que "hasta tanto se apruebe la regulación reglamentaria del Protectorado de las fundaciones de competencia estatal, las fundaciones de ese carácter continuarán adscritas a los Protectorados actualmente existentes", lo que significó mantener el *status quo* dada la situación de partida de diversidad de Protectorados.

Esto se afrontó tardíamente con la aprobación del RD 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones de Competencia Estatal. Norma esta que vino a consagrar, a pesar de las ya numerosas voces discrepantes en la doctrina, que "el Protectorado de las fundaciones de competencia estatal será ejercido por la Administración General del Estado a través de los departamentos ministeriales que posean atribuciones vinculadas con los fines fundacionales, tal y como aparecen descritos en los estatutos de la fundación. La atribución del protectorado a nuevos departamentos ministeriales solo podrá llevarse a cabo mediante acuerdo del Consejo de Ministros" (artículo 40.1).

Con esto, tenemos que existen en la Administración del Estado tantos Patronatos como departamentos ministeriales cuyas competencias estén relacionadas con los fines fundacionales, con lo que cuentan con Protectorado de Fundaciones los Ministerios de Fomento; Educación, Cultura y Deporte; Empleo y Seguridad Social; Industria, Energía y Turismo; Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente; Economía y Competitividad y el Ministerio de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad.

Determinar cual será el Protectorado competente para una determinada fundación es algo que el RD 1337/2005 encomienda al Registro de fundaciones de competencia

<sup>33</sup> De acuerdo con la Sentencia del Tribunal Constitucional 49/1988, de 22 de marzo, "... las leyes pueden prever un tipo de acción administrativa, el Protectorado, para asegurar el cumplimiento de los fines de la Fundación y la recta administración de los bienes que la forman...".

<sup>34</sup> GONZALEZ CUETO, T., *Comentarios a la Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 26 de diciembre*, op. cit., pág. 404.

estatal, lo que como luego veremos presenta ciertas dificultades ya que aún no ha entrado en funcionamiento.

Este modelo de protectorado múltiple se ha trasladado también a los textos legales relativos a fundaciones de algunas Comunidades Autónomas como Galicia y la Comunidad de Madrid. Así, el artículo 47 de la Ley 12/2006, de 1 de diciembre, de Fundaciones de Galicia, establece que “el protectorado será ejercido por los departamentos de la Xunta de Galicia que tengan atribuidas las competencias correspondientes a los fines de las fundaciones. Si las competencias sobre los fines fundacionales estuvieran atribuidas a varios departamentos de la Xunta de Galicia, el protectorado será ejercido por el departamento competente en materia de fundaciones” (artículo 47.2). En el caso de la Comunidad de Madrid, su Ley 1/1998, de 2 de marzo, de Fundaciones, prevé en similares términos que “el Protectorado se ejercerá por la Comunidad de Madrid, a través de las Consejerías que reglamentariamente se determine” (artículo 28.3), de modo de que “en el ámbito de cada Consejería la titularidad del Protectorado corresponde al Consejero, sin perjuicio de la posibilidad de desconcentración de dicha titularidad o delegación del ejercicio de la competencia” (artículo 28.4).

Las relevantes competencias que ostenta el Protectorado y cuyo ejercicio afecta directamente a la vida de las fundaciones, consideramos que no pueden depender de los fines de estas, siendo este el criterio que se ha establecido para determinar el Ministerio competente para ejercer las funciones del Protectorado. Tal diversidad de Protectorados casa mal además con la unidad de criterio que debe ser exigible a un órgano administrativo con tan importantes funciones.

De este modo, resulta que el Ministerio, cuyos fines son asimilables a los de determinadas fundaciones, no solo será el que convoque y resuelva las subvenciones y ayudas a las que estas puedan concurrir –lo que sin duda puede constituir un elemento clave para orientar sus actividades-, sino que además ejercerá el Protectorado sobre las mismas. Y también, que existiendo distintos Patronatos, los criterios de unos y otros en el ejercicio de sus funciones pueden no ser coincidentes, hasta el punto de correr el riesgo de que pueda afirmarse que la vida de una fundación puede diferir dependiendo del ámbito sectorial en que se la ubique.

Como explica GONZALEZ CUETO, con quien estamos de acuerdo, “el Protectorado único se muestra, pues, como la alternativa más eficaz, más profesional, con mayor dosis de seguridad jurídica, más respetuosa con la autonomía de las fundaciones, más sensible hacia la voluntad del fundador –por carecer de otros intereses que el propio ejercicio de su función- y mejor capacitada para definir y atender a los intereses generales de las fundaciones en sí mismas consideradas”<sup>35</sup>.

---

<sup>35</sup> *Comentarios a la Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 26 de diciembre, op. cit., pág. 273.*

Tal apuesta por un Protectorado único ya se vino haciendo incluso por el Consejo de Estado, que en el Dictamen al anteproyecto de la LF ya explicó lo siguiente:

“... El Consejo de Estado en el dictamen 272/96, de 22 de febrero de 1996, relativo al proyecto de Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de Fundaciones de competencia estatal, ya subrayó las dificultades de la pluralidad de Protectorados en orden a su determinación atendiendo a la naturaleza de los fines de la Fundación, dadas las atribuciones, muchas veces circunstanciales, de los Departamentos ministeriales. Es una cuestión compleja que puede regularse en la norma reglamentaria que desarrolle la nueva Ley. Ha de recordarse que las Comunidades Autónomas han utilizado diversos criterios (así, el País Vasco, la Comunidad Valenciana y Canarias han establecido un sistema de Protectorado único)”<sup>36</sup>.

Que el protectorado no sea único resulta especialmente complicado de entender respecto de las fundaciones del sector público. Sobre ello, el artículo 46.2 se limita a señalar que “el protectorado de estas fundaciones se ejercerá, con independencia del ámbito territorial de actuación de las mismas, por la Administración General del Estado”, texto este que cuando la LF era un anteproyecto –estaba en el artículo 45.2- mereció las siguientes consideraciones por parte del Consejo de Estado:

“... Respecto del Protectorado, se dice únicamente (artículo 45.2) que se ejercerá, con independencia del ámbito territorial de actuación, por la Administración General del Estado. Esta cuestión es una de las más problemáticas de las Fundaciones del sector estatal, ya que puede ocurrir que el mismo Departamento creador de la Fundación se reserve el Protectorado, de modo que podría darse (o parecer que se da) una reprochable indiferenciación entre las funciones de Protectorado y de dirección y control de la Fundación por la Administración matriz (el artículo 154 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, relativo a la transformación en Fundación del organismo autónomo comercial “Escuela de Organización Industrial”, dependiente del entonces Ministerio de Industria y Energía, establece que el Protectorado corresponde al Ministerio de Industria y Energía, al que también impone el deber de otorgar la escritura de constitución de la Fundación y realizar la aportación de los bienes). Ello altera las relaciones entre Patronato y Protectorado tal y como están establecidas respecto de las Fundaciones constituidas por personas privadas. La cuestión es de difícil solución, siendo una de las posibles opciones separar del ente público fundador el ejercicio del Protectorado y ampliar la composición y autonomía del Patronato,

---

<sup>36</sup> Dictamen al Anteproyecto de Ley de Fundaciones, de 9 de julio de 2002. Ref: 1636/2002.

sin llegar a la solución sugerida por la Confederación Española de Fundaciones consistente en suprimir pura y simplemente el control del Protectorado”.

No podemos estar más de acuerdo con el Consejo de Estado. Entendemos que una fundación del sector público no puede tener a su Administración matriz – el ministerio competente- tanto en Patronato como en el Protectorado. Tal doble posición la consideramos tan grosera como injustificada, sobre todo porque partimos del convencimiento de que el sobredimensionamiento y proliferación de fundaciones públicas tuvo más que ver con la huida del derecho Administrativo que con la búsqueda de una mejor y más eficaz gestión de los fondos públicos para procurar un mejor servicio a la sociedad. Si al régimen de contratación y de personal de estas entidades –tal y como lo vimos- le unimos la práctica ausencia de un control real y externo, parece claro que con estas entidades se viene a facilitar sobremanera tan reprochable huida.

Nos ubicamos por tanto en la posición doctrinal que aboga, ya no solo por un Protectorado único. Como señalara PIÑAR en esta misma Revista, “seguramente ha de darse un paso más. Y ese no es otro que el de tender hacia un control público, externo e independiente. No vinculado, en consecuencia, a un departamento específico, sino dotado de autonomía y con suficientes recursos humanos y económicos. La proliferación de fundaciones de iniciativa pública exige, en mi opinión, que el control no se atribuya en absoluto a quien en definitiva va a ser controlado. Esta situación solo puede ser calificada de esquizofrénica, pues no es extraño que los órganos de gobierno de las fundaciones de iniciativa pública coincidan con quienes han de ejercer el protectorado. Y no solo eso, pues también ha de tenerse en cuenta que la importancia, el peso, y por qué no decirlo, el poder de no pocas fundaciones de iniciativa privada se compaginan mal con el control de servicios poco dotados e integrados en estructuras administrativas fuertemente burocratizadas”<sup>37</sup>.

Apostamos por tanto, con el autor antes citado, por residenciar el Protectorado –único desde luego- en una autoridad administrativa independiente, con autonomía funcional y medios suficientes para el ejercicio de sus funciones.

<sup>37</sup> “Tercer Sector, Sector Público y Fundaciones”, *Revista Española del Tercer Sector*, nº 1, octubre-diciembre 2005. Postura la señalada que se sustenta en otros trabajos del mismo autor como “Entidades privadas e interés general: el papel de las fundaciones”, *Anuario de Derecho de Fundaciones* 2010, op. cit., y también en “DE LORENZO GARCÍA, R., PIÑAR MAÑAS, J.L. y SANJURJO GONZALEZ, T., “Reflexiones en torno a las fundaciones y propuestas de futuro”, op. cit., especialmente págs. 67 y 68, así como en el trabajo de los mismos autores “Reflexiones finales y propuestas de futuro”, *Tratado de Fundaciones* (De Lorenzo, R., Piñar, J.L. y Sanjurjo, T., Dirs.), op. cit., págs. 1070 y ss.

#### 4. PARA CUÁNDO UN REGISTRO ÚNICO DE FUNDACIONES DE COMPETENCIA ESTATAL

Junto con el Protectorado, en la LF se instaura el Registro de Fundaciones, al objeto de inscribir en el mismo los actos relativos a las fundaciones de competencia estatal, que con arreglo a las leyes sean inscribibles, y que tiene carácter público. Deben inscribirse en el Registro necesariamente actos tales como la constitución de una fundación, las variaciones de la dotación fundacional, los nombramientos y ceses de los miembros del Patronato así como de otros órganos estatutarios, y las modificaciones estatutarias, como actos más relevantes de los que se establecen en la LF.

Sin pretender aquí afrontar un estudio monográfico del Registro de Fundaciones<sup>38</sup>, nos centraremos en el aspecto organizativo del mismo. Así, mientras el Protectorado en el Estado, como vimos, queda disgregado en tantos como Ministerios compartan fines con las Fundaciones que se constituyan, la LF por lo menos apuesta decididamente por un Registro único para todas las fundaciones de ámbito estatal. De este modo se expresa el artículo 36.1. LF:

“Existirá un Registro de Fundaciones de competencia estatal dependiente del Ministerio de Justicia, en el que se inscribirán los actos relativos a las fundaciones que desarrollen su actividad en todo el territorio del Estado o principalmente en el territorio de más de una Comunidad Autónoma”.

Remitiéndose al desarrollo reglamentario la concreción de este órgano, este se contiene en el Real Decreto 1611/2007, de 7 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Fundaciones de competencia estatal. Allí se concreta que “el Registro dependerá orgánicamente del Ministerio de Justicia y estará adscrito a la Dirección General de los Registros y del Notariado” (artículo 8.1.), y que “radicará en Madrid y tendrá carácter único para todo el territorio del Estado” (artículo 8.2), disponiéndose además que “el titular de la Dirección General de los Registros y del Notariado será el Encargado del Registro” (artículo 9.1.).

Hasta que ello realmente suceda, la Disposición Transitoria Cuarta LF establece que “a los efectos previstos en esta Ley, y en tanto no entre en funcionamiento el Registro de Fundaciones a que se refiere el artículo 36, subsistirán los Registros de Fundaciones actualmente existentes”, reiterando lo mismo la Disposición Transitoria Primera del Real Decreto 1611/2007.

Con estos mimbres, no encontramos una explicación razonable al hecho de que tras una década desde la aprobación de la LF y un lustro desde la del Real Decreto 1611/2007,

<sup>38</sup> Sobre el Registro de Fundaciones puede verse, por todos, el trabajo de PAU, A., “El Registro de Fundaciones”, *Tratado de Fundaciones* (De Lorenzo, R., Piñar, J.L. y Sanjurjo, T., Dirs.), op. cit., págs. 556 a 571.

el Registro no haya entrado aún en funcionamiento. Y más cuando precisamente corresponde al Registro determinar cuál será el Protectorado competente para una determinada fundación.

Curiosamente, la Ley 30/1994 también creó un Registro que se reguló con el Real Decreto 384/1996; normas estas derogadas que en este aspecto no llegaron a hacer realidad sus disposiciones. Las perspectivas, como podemos ver, no son muy alentadoras.

## 5. SOBRE LA NECESIDAD ACTUAL Y REAL DEL CONSEJO SUPERIOR DE FUNDACIONES

Resulta común en regulaciones sectoriales donde concurren numerosos colectivos, incluir la existencia de órganos consultivos que trasladen las inquietudes y sugerencias de estos a los órganos que finalmente han de estar implicados en la toma de decisiones. Tan común resulta esto, que las Comunidades Autónomas en sus desarrollos normativos establecen órganos participativos de ese carácter trasuntos del estatal, a pesar de que –y esto también resulta común–, por lo general estos órganos o ni se llegan a constituir o, sencillamente, no se convocan<sup>39</sup>.

El Consejo Superior de Fundaciones se crea en la LF con ese carácter de órgano consultivo (artículo 38.1)<sup>40</sup>, estableciéndose que “estará integrado por representantes de la Administración General del Estado, de las Comunidades Autónomas y de las fundaciones, atendiendo especialmente a la existencia de asociaciones de fundaciones con implantación estatal, y se regirá por las normas que reglamentariamente se establezcan sobre su estructura y composición” (artículo 38.2), a lo que se refieren los artículos 49 a 55 del Real Decreto 1337/2005, de 11 de noviembre.

En cuanto a sus funciones, sin perjuicio del desarrollo reglamentario, el artículo 39 LF dispone que son las siguientes: “a) Asesorar e informar sobre cualquier disposición legal o reglamentaria de carácter estatal que afecte directamente a las fundaciones, así como formular propuestas en este ámbito. Asimismo podrá informar sobre tales asuntos cuando le sean consultadas por los Consejos de Gobierno de las Comunidades Autónomas; b) Planificar y proponer las actuaciones necesarias para la promoción y fomento de las fundaciones, realizando los estudios precisos al efecto; c) Las demás que le puedan atribuir las disposiciones vigentes”.

<sup>39</sup> Un ejemplo de lo que señalamos podría ser la Asamblea General del Deporte, prevista en el artículo 86 de la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del deporte, cuya composición y funciones se regula en el Real Decreto 630/1993, de 4 de mayo.

<sup>40</sup> Sobre este órgano, pueden verse los trabajos de PEÑALOSA ESTEBAN, I. y SANJURJO GONZALEZ, T., “Órgano de gobierno y relación con los poderes públicos”, op. cit., págs. 247 y ss.; SANJURJO, T., DE LORENZO GARCÍA, R. y CABRA DE LUNA, M.A., “El Consejo Superior de Fundaciones”, *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo* (Muñoz Machado, S., Cruz Amorós, M. y De Lorenzo García, R., Dirs.), op. cit., págs. 573 a 579, y CABO PAN, J.I. y HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, A., “El Consejo Superior de Fundaciones”, *Tratado de Fundaciones* (Beneyto Pérez, J.M., Dir.), Tomo 1, op. cit., págs. 817 a 857.

Asimismo, se crea dentro del Consejo Superior de Fundaciones la denominada Comisión de cooperación e información registral, que “estará integrada por representantes de la Administración General del Estado y de las Comunidades Autónomas. Dicha Comisión se encargará de establecer mecanismos para la colaboración e información mutua entre los distintos registros, en particular en lo relativo a las denominaciones y a las comunicaciones sobre la inscripción y, en su caso, la extinción de fundaciones” (artículo 40 LF).

En el ámbito de las Comunidades Autónomas hay que reseñar que existen órganos similares en Galicia, Madrid, Canarias y Andalucía, de acuerdo con sus respectivas leyes de fundaciones.

Sin embargo, la realidad hasta el momento es que el Consejo Superior de Fundaciones de competencia estatal aún no se ha constituido, lo que no ha sido óbice para que desde el propio sector se hayan creado asociaciones de fundaciones, como es el caso de Asociación Española de Fundaciones, que se fundó el 22 de enero de 2003, como resultado de la fusión del Centro de Fundaciones y de la Confederación Española de Fundaciones, asumiendo estatutariamente tres fines principales: a) Representar y defender los intereses de todas las fundaciones españolas, ante las administraciones públicas y otras instancias y organismos, públicos o privados, tanto en España como fuera de ella; b) Prestar servicios a las entidades asociadas que faciliten y mejoren su gestión, promoviendo su profesionalización y el mejor cumplimiento de sus fines en beneficio del conjunto de la sociedad, y c) Articular y fortalecer el sector fundacional mediante la promoción del conocimiento mutuo y la colaboración, que permiten la creación de redes, tanto territoriales (Consejos Autonómicos), como sectoriales (Grupos Sectoriales)<sup>41</sup>.

Si tras tantos años se ha podido “sobrevivir” sin tan amplio órgano consultivo como es el Consejo Superior de Fundaciones estatal, consideramos que quizás haya llegado el momento de cuestionarnos si el mismo, hoy en día, es necesario, y si las fundaciones en España precisan de interlocutores adicionales ante los poderes públicos. Todo parece indicar que no.

---

<sup>41</sup> Toda esta información está en su página web oficial: <http://www.fundaciones.org> (22.9.2012).

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AA.VV., *Tratado de Fundaciones* (De Lorenzo, R., Piñar, J.L. y Sanjurjo, T., Dirs.), Aranzadi Thomson Reuters, Navarra, 2010.
- AA.VV., *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo* (Muñoz Machado, S., Cruz Amorós, M. y De Lorenzo García, R., Dirs.), Iustel, Madrid, 2005
- AA.VV., *Tratado de Fundaciones* (Beneyto Pérez, J.M., Dir.), 2 Tomos, Bosch, Barcelona, 2007.
- ALLI TURRILLAS, J.C., *Fundaciones y Derecho Administrativo*, Marcial Pons, Madrid, 2010.
- CARBALLEIRA RIVERA, M.T., *Fundaciones y Administración pública*, Atelier, Madrid, 2009
- DE LORENZO GARCÍA, R., PIÑAR MAÑAS, J.L. y SANJURJO GONZÁLEZ, T., "Reflexiones en torno a las fundaciones y propuestas de futuro", *Anuario de Derecho de Fundaciones 2011*, Iustel, Madrid, 2011.
- GONZÁLEZ CUETO, T., *Comentarios a la Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 26 de diciembre*, Thomson Aranzadi, Navarra, 2003.
- GONZÁLEZ-TREVIJANO SÁNCHEZ, P., "El marco constitucional del derecho de fundación", *Fundaciones. Problemas actuales y reforma legal*, Aranzadi Thomson Reuters, Navarra, 2011, págs. 187 a 217.
- PIÑAR MAÑAS, J.L., "Derecho de fundación", *Temas básicos de Derecho Constitucional. Tomo III: Derechos fundamentales y su protección* (Aragón Reyes, M., Dir.), Civitas Thomson Reuters, Navarra, 2011.  
 "Fundaciones constituidas por entidades públicas. Algunas cuestiones", *Revista Española de Derecho Administrativo*, nº 97 (1998).  
 "El derecho de fundación como derecho constitucional", *Derecho Privado y Constitución*, nº 9 (1996).  
 "Las fundaciones sanitarias. De la perplejidad a la confusión, pasando por la demagogia", *Revista General de Legislación y Jurisprudencia*, nº 1-2000.  
 "Entidades privadas e interés general: el papel de las fundaciones", *Anuario de Derecho de Fundaciones 2010*, Iustel, Madrid, 2010.  
 "Tercer Sector, Sector Público y Fundaciones", *Revista Española del Tercer Sector*, nº 1, octubre-diciembre 2005  
 "¿Qué fundaciones? La constante adaptación de una institución camaleónica", *Tendencia legislativas y tercer sector* (García Rubio, M.P. y Trigo García, B., Eds.), Universidad de Santiago de Compostela, 2005
- PIÑAR MAÑAS, J.L. y REAL PÉREZ, A., *Derecho de fundaciones y voluntad del fundador*, Marcial Pons, Madrid, 2000.  
 "Las fundaciones de la Comunidad de Madrid. En especial, las fundaciones de las Cajas de Ahorros, y el protectorado autonómico sobre las fundaciones de iniciativa pública del Estado según la STC 120/2011", *Anuario de Derecho de Fundaciones 2011*, Iustel, Madrid, 2011.

- REAL PÉREZ, A., "Fundaciones, actividades mercantiles e impuesto de sociedades", *Asociaciones y Fundaciones. XI Jornadas de la Asociación de Profesores de Derecho Civil*, Universidad de Murcia, 2005.
- SOCIAS CAMACHO, J.M., *Fundaciones del sector público. En especial, el ámbito sanitario*, Iustel, Madrid, 2006.

Alberto Palomar Olmeda  
t.monzon@terra.es

ASOCIACIONES, TERCER SECTOR Y NECESIDADES  
SOCIALES. UNA PERSPECTIVA JURÍDICA  
ASSOCIATIONS, THIRD SECTOR AND SOCIAL NEEDS.  
A LEGAL VIEW

**A** **Alberto Palomar Olmeda**, profesor Titular (Acred) de Derecho Administrativo. Profesor de Derecho Administrativo de la Universidad Carlos III. Magistrado. Miembro del Cuerpo Superior de Letrados de la Seguridad Social. Director de la Revista Aranzadi de Deporte y Entretenimiento. Miembro del Instituto de Políticas Públicas "Fermín Caballero". Universidad Carlos III de Madrid. Miembro del Consejo Editorial de la Revista Derecho y Salud.

#### RESUMEN

El trabajo trata de analizar el papel de las asociaciones en el ámbito del Tercer Sector y de la contribución de las mismas a la satisfacción de las necesidades sociales. Se aprecia un incremento notable del ámbito de actuación y de las modalidades de incidencia en la sociedad que, probablemente, no se corresponde en el marco jurídico general con el régimen parcelado y concreto de regulación del fenómeno del asociacionismo que, probablemente, tendrá que encontrar un mecanismo para la realización de una forma más adaptada de sus nuevas funciones.

### ABSTRACT

This paper aims to analyze the role of associations among the Third Sector and their contribution to the satisfaction of social needs. There is an increase of their acting fields and influence in society that does not match with the rigid regulations of associations that will need to find a mechanism to adapt themselves to new functions.

### PALABRAS CLAVE

Tercer Sector, asociaciones, utilidad pública, intereses general, beneficios fiscales,

### KEYWORDS

Third Sector; associations; public utility; general interest; tax benefits.

## SUMARIO:

- 1.- EL PAPEL DEL TERCER SECTOR EN LA SUBVENCIÓN O COMPLEMENTO DE LA ACCIÓN PÚBLICA EN LA SATISFACCIÓN DE NECESIDADES SOCIALES
  - 2.- LA CONFIGURACIÓN ESTRUCTURAL DEL ASOCIACIONISMO COMO PRESUPUESTO DE LA ACTUACIÓN INDICADA
  - 3.- EL RECONOCIMIENTO DE LA UTILIDAD PÚBLICA
  - 4.- EL RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO
  - 5.- UNA ESTRUCTURA PENSADA PARA UNA ACTIVIDAD NO MASIVA Y NO PARA LA SATISFACCIÓN DE NECESIDADES GENERALIZADAS.
- 1.- EL PAPEL DEL TERCER SECTOR EN LA SOBVENCIÓN O COMPLEMENTO DE LA ACCIÓN PÚBLICA EN LA SATISFACCIÓN DE NECESIDADES SOCIALES

El análisis del papel de las asociaciones y del derecho de asociaciones en el ámbito del Tercer Sector no puede realizarse sin una mínima visión de conjunto del cambio o la transmutación del papel que ocupan en la sociedad y, por ende, en este ámbito específico. De esta forma, podemos indicar que sí es común al asociacionismo compartir un ideario, un objetivo común que se quiere impulsar y que constituye la columna vertebral de la vinculación asociativa. Cuando el fenómeno asociativo se dirige a actividades del Tercer Sector está claro que aparece un elemento adicional que se une al genérico que vincula a los interesados en su conjunto. Este vínculo se sitúa en el ámbito de solidaridad social y la subvención o la contribución a la subvención de las necesidades sociales, la mayor parte de las veces –al menos en la actualidad- de la condición más básica o primaria.<sup>1</sup>

De esta forma podríamos indicar que la solidaridad social<sup>2</sup> y la forma de satisfacción de las necesidades sociales están en un proceso evidente de transformación. Desde una perspectiva histórica cabe recordar que los sistemas políticos han recorrido un camino complejo conforme al cual la satisfacción de las necesidades sociales pasaba de las formas de autosatisfacción –especialmente en manos de entidades religiosas o de beneficencia o de un orden similar- a la satisfacción pública de carácter prioritario. Es lo que tradicionalmente hemos denominado la evolución hasta la consecución del Estado social<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Pérez- Díaz, V. (2000). Págs. 745 y ss

<sup>2</sup> Iglesias de Ussel, J. (2000) Pág. 763 y ss.

<sup>3</sup> González Seara, L. (2000). Págs. 37 y ss. Con carácter general: Parejo Alfonso, L.(2002)

De esta forma van apareciendo –con mayor o menor intensidad- en manos públicas la gestión de los grandes servicios que nuclean e igualan la sociedad, como son la educación, la sanidad, la protección social en su conjunto o, incluso, las infraestructuras sociales y, específicamente, las sanitarias.<sup>4</sup> El panorama actual es, claramente, un panorama en el que todos estos servicios encuentran una referencia directa o indirecta que los ubica en el ámbito de responsabilidad pública. Este fuerte impulso de la solidaridad general formalizada en esquemas públicos es consecuencia de los procesos fiscales, de la reordenación general de riqueza y de la ordenación de mecanismos de solidaridad general.

Razonablemente, mientras este esquema ha vivido una situación de crecimiento exponencial y de desarrollo sin límites porque las circunstancias económicas lo permitían, el papel privado se ha nucleado en torno al concepto de complementariedad, de alguna forma muy alejado de las causas generales, para centrarse, a menudo, en las específicas que no podían ser cubiertas desde los desarrollos generales que determinaban las políticas públicas de este orden.

De alguna forma podemos tener, hoy, la sensación de que el camino en el que nos estamos situando es radicalmente diferente <sup>5</sup>. Los Poderes Públicos y la acción pública producen, cada vez, una sensación de sentido contrario, esto es, la idea de que cada vez quedan más huecos en la capacidad de la sociedad – en su conjunto- de subvenir las necesidades sociales. La crisis fiscal y económica están en la justificación última de este cambio que obliga a la ordenación y la priorización de las necesidades sociales. De repente todo se ha vuelto prescindible y el propio concepto de necesidad social entra en barrena porque se ha indicado –como mecanismo de acción de lo público- que la satisfacción de necesidades sociales no puede ser otra que la que se pueda pagar. Lo que no se puede pagar hay que abandonarlo. En esta posición que, obviamente, exponemos en su versión más aguda y contundente y que tiene muchos matices, el rol de los agentes sociales tiende, igualmente, a transmutarse y, en consecuencia, se puede apreciar de una forma nítida una modificación de los estratos público y privado en la satisfacción de las necesidades sociales. De lo específico y peculiar se va a lo general. De lo peculiar a lo general y de lo más específico a lo más primario para la supervivencia.

La solidaridad social ordenada que supone la acción pública en la subvención de las necesidades sociales deja paso a procesos desordenados, voluntarios y, a veces, voluntaristas de la iniciativa privada que responde a criterios individuales (los que unen a las personas mediante un vínculo asociativo) y que carece de la visión de conjunto que supone la ordenación social. Pero, al lado de esto, cabe afirmar que es en ellos donde, también de forma desordenada, se produce la satisfacción de las necesidades más primarias.

---

<sup>4</sup> Vaquer Caballeria, M. (2000).

<sup>5</sup> El efecto ni es exclusivamente español ni, desde luego, puede considerarse novedoso. Ascoli, U. y Pavolini, E. (2000). Págs. 827-857

Realmente y por paradójico que pueda parecer que sea un norma fiscal la que nos pueda servir para explicar este proceso, podemos indicar que la Exposición de Motivos de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones e incentivos Fiscales a la participación privada en actividades de interés general contiene una reflexión que refuerza los argumentos que acaban de exponerse cuando señala que «... En las sociedades democráticas desarrolladas constituye una realidad la participación, junto con el sector público, de personas, entidades e instituciones privadas en la protección, el desarrollo y el estímulo de actividades de interés general en las diversas manifestaciones que estas pueden revestir, desde lo puramente benéfico y asistencial hasta lo cultural y artístico.

En España esta situación ha adquirido dimensiones crecientes en los últimos años, enlazando con las preocupaciones de sectores sociales de muy diversa naturaleza, lo que ha determinado una constante demanda de adecuación a sus características de la normativa fiscal existente que, evidentemente, no pudo contemplar en su momento las particularidades que este fenómeno, en su dimensión social, reclama.

En consecuencia, el Título II que se dicta al amparo del artículo 149.1.14ª de la Constitución (RCL 1978, 2836) , preservando las especialidades de los regímenes tributarios forales, tiene una finalidad claramente incentivadora, tendente a estimular la participación de la iniciativa privada en la realización de actividades de interés general. Esta participación puede canalizarse a través de las siguientes vías, a las que se concede un régimen fiscal ventajoso:

- Constitución de entidades que persigan fines de asistencia social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, de cooperación para el desarrollo, de defensa del medio ambiente, de fomento de la economía social o de la investigación, de promoción del voluntariado social, o cualesquiera otros fines de interés general de naturaleza análoga, y que, en razón de su forma de personificación, tengan esta finalidad como exclusiva, caso de las fundaciones y asociaciones declaradas de utilidad pública.
- Realización de aportaciones a las entidades anteriormente descritas al objeto de contribuir por esta vía a la realización de sus fines específicos.
- Participación e intervención directa de las empresas en la consecución de estos fines. En este contexto se enmarcan medidas que encajan en el concepto general de mecenazgo, como la denominada oferta de donación de obras de arte, y el tratamiento previsto para determinados gastos derivados de la realización de actividades de tipo asistencial, cultural, científico, de investigación y deportivo o de fomento del cine, teatro, música, danza e industria del libro.

De esta forma se pretende dinamizar de manera sustancial la realización de actividades de interés general, lo que redundará decisivamente en beneficio de la colectividad.

Este objetivo debe quedar definitivamente garantizado, de suerte que resulte asegurado su destino e inversión en las finalidades que motivan el apoyo del ordenamiento jurídico. Para ello resulta preciso identificar de una forma clara e indubitada a las entidades que han de constituir el vehículo directo y principal de enlace entre la voluntad de los ciudadanos y el fin social...>>.

Se trata de un resumen que, aunque procedente del ámbito fiscal y de la ordenación tributaria, es suficientemente explícito de la situación planteada y de los términos de opción clara en la que ubicar la actividad pública en la materia que, como puede verse, ha pasado de la gestión directa al incentivo selectivo. De la gestión directa y pública o publicada a la gestión particular -a veces- incentivada.

Sea como fuere, existe la sensación de que la crisis económica está suponiendo un amplio proceso de reformulación del alcance de la solidaridad social y abriendo paso a nuevas formas de subvención de las necesidades sociales<sup>6</sup>. Este proceso se agiganta en su dimensión y formalización con una rapidez tan perceptible como el deterioro de la situación personal y familiar en la sociedad actual que realmente ha pasado de una cierta holgura general a plantearse la necesidad de asegurar el mínimo vital. El denominado umbral de pobreza y su generalización social hace que aparezcan (más allá de su configuración jurídica fundacional en muchos casos) instrumentos como los bancos de alimentos que, ciertamente, se sitúan en el ámbito más primario de las necesidades en lo que convencionalmente hemos venido a denominar como sociedades civilizadas<sup>7</sup>. En todo caso no cabe negar que otras necesidades básicas se unen a la propia de alimentos. Así, las necesidades de vivienda, atención médica, cultural, social, educativa, asistencial han rebajado sus umbrales públicos de protección sin que, claro está, sea correlativo dicho descenso (sino todo lo contrario) con la demanda de dichos servicios. Las necesidades se mantienen –cuando no incrementan- y, sin embargo, los mecanismos públicos de satisfacción o subvención reducen su compromiso.

<sup>6</sup> Los datos hechos públicos sobre la actividad de Cáritas pueden ilustrar una afirmación como la que se indica. Indica que <<...“Las personas se quedan más tiempo con nosotros y los recursos empiezan a estar al límite. No podemos, ni debemos, ni queremos atender a todo el mundo. No es bueno que hagamos el trabajo del Estado”, ha recalcado Mora. En el informe se recoge que el número de personas atendidas por los servicios de acogida y asistencia de Cáritas ha pasado de 370.251 personas en 2007 a más de un millón (1.015.276) en 2011, lo que supone un incremento de más del 174 por ciento....>> <http://www.libertaddigital.com/espana/2012-09-20/caritas-se-ve-ya-desbordada-atiende-al-ano-a-mas-de-un-millon-de-personas-1276469104/>

En relación con esta misma cuestión, el Informe hecho público por Cáritas añade que <<... El gasto en ayudas económicas a las personas y familias destinados por las Cáritas Diocesanas a través de sus Servicios de Acogida y Asistencia se han duplicado entre 2007 y 2010, hasta alcanzar cerca de 33 millones de euros en ese último año. En 2011 se alcanzan más de 10 millones de euros en ayudas para alimentación y 7 millones de euros para vivienda, seguidos de 1,5 millones en educación/formación y 1 millón en gastos relacionados con la salud. En total, entre 2007 y 2010, los recursos invertidos por la Confederación Cáritas en todo el país en el apartado de Acogida y Atención Primaria superan los 112 millones de euros....>>.

<sup>7</sup> Ayala Cañón. L. (2002). Pág. 245-304.

En este punto, con la retirada de los Poderes Públicos impulsados por las exigencias del déficit y de la cobertura presupuestaria, ha hecho que la mirada se ponga en la propia sociedad y que aparezcan nuevas formas de contribución a la mínima satisfacción de las necesidades sociales. Esta satisfacción social se ha situado claramente en el ámbito del asociacionismo privado que se convierte en una forma de ejercicio mutuo de la solidaridad, más simple y sencilla que las formas fundacionales que necesitan un capital fundacional en el sentido más amplio y, claro está, de las formas societarias que exigen, igualmente, una vinculación al capital y, finalmente, al beneficio económico que no admiten su configuración en clave de solidaridad social.

Es cierto que el ejercicio del derecho de asociación para fines lícitos que reconoce la CE tiene perfiles propios cuando se aplica al denominado Tercer Sector que recibe esta denominación, precisamente, de ser el tercer estrato de participación social siendo el primero el Estado, el segundo la empresa y, el tercero, un conjunto de entidades que se comprometen en la contribución a la satisfacción de necesidades sociales sin ánimo de lucro ni beneficio económico. No obstante debe precisarse, en línea con lo que señala Benlloch (2010), que la mayoría de los estudios sobre el Tercer Sector vienen a coincidir, de manera quizá exagerada pero no sin cierta razón, en que nos encontramos ante <<un fenómeno difícil de definir, determinar y valorar...>><sup>8</sup>. Finalmente, señala López Novo que <<... Este Tercer Sector comprende tres tipos institucionales de organizaciones: las asociaciones, las fundaciones y las entidades religiosas. Las asociaciones son organizaciones democráticas que proveen un cauce para la participación de sus miembros; las asociaciones realizan una doble aportación: proveen servicios de acción social a colectivos necesitados y ofrecen un cauce para la participación de los ciudadanos....>><sup>9</sup>.

Es común afirmar que entre las características más relevantes se encuentra, como queda dicho, la ausencia de finalidad de lucro<sup>10</sup>, el carácter no profesional de las estructuras de dirección, la afección a fines sociales explícitos y la participación relevante de voluntarios en el desarrollo de las actividades que llevan a cabo.

Desde una perspectiva sociológica, a las características anteriores se une, normalmente, que su ámbito de actuación se sitúa, muy a menudo, en el ámbito de lo que convencionalmente podemos denominar las causas que generan exclusión social, que

<sup>8</sup> Benlloch Sanz, P. (2012). Pág. 937.

<sup>9</sup> López Novo, J. (2012): El Tercer Sector Social en España. [http://www.ugr.es/~dereadmi/programas/TS/proyecto/regi\\_juri\\_ongs/tablon/EIPais04Tercersector.pdf](http://www.ugr.es/~dereadmi/programas/TS/proyecto/regi_juri_ongs/tablon/EIPais04Tercersector.pdf).

<sup>10</sup> El *Anuario del Tercer Sector de Acción Social en España*, Madrid 2010, establece la siguiente precisión en relación con el concepto de no lucratividad <<... De acuerdo con una perspectiva que tiene en cuenta el sentido finalista, las entidades se considerarán sin fines de lucro (*not for profit organizations*) cuando persigan fines orientados a satisfacer las necesidades sociales, es decir, cuando el objetivo de prestar servicios a los socios o a la colectividad prevalezca por encima del lucro.

De otro lado, desde la perspectiva del principio de no distribución de beneficios, las entidades tendrán un carácter no lucrativo (*non-profit organizations*) cuando en virtud de sus reglas constitutivas tengan prohibido distribuir los beneficios obtenidos entre las personas que las controlan o son sus propietarias legítimas.

tienen una clara especialización en algunos aspectos de la satisfacción de necesidades sociales que, normalmente, son también concretas y se desarrollan en el ámbito social.

Esta caracterización nos sitúa ante organizaciones flexibles, no especialmente consolidadas en sus estructuras, ni en el nivel ni intensidad de servicios muy dependientes del número y la dedicación del personal que colabora con las mismas y que presenta, muy a menudo, una amplia rotación y niveles de cambio.

Es cierto, claro está, que el cambio perceptible en la sociedad actual no está en la configuración jurídica o estructural de las asociaciones sino, esencialmente, en el ámbito en el que se produce la actuación. Por decirlo en otros términos, y conforme al esquema apuntado, por la ampliación de los contornos de la exclusión social.

## 2.- LA CONFIGURACIÓN ESTRUCTURAL DEL ASOCIACIONISMO COMO PRESUPUESTO DE LA ACTUACIÓN INDICADA.

El marco estructural de la regulación actual de las asociaciones se deduce con facilidad de lo que dispone la Exposición de Motivos de la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de asociación cuando señala que <<...El derecho fundamental de asociación, reconocido en el artículo 22 de la Constitución, y de antigua tradición en nuestro constitucionalismo, constituye un fenómeno sociológico y político, como tendencia natural de las personas y como instrumento de participación, respecto al cual los poderes públicos no pueden permanecer al margen.

Nuestra Constitución no es ajena a estas ideas y, partiendo del principio de libertad asociativa, contiene normas relativas a asociaciones de relevancia constitucional, como los partidos políticos (artículo 6), los sindicatos (artículos 7 y 28), las confesiones religiosas (artículo 16), las asociaciones de consumidores y usuarios (artículo 51) y las organizaciones profesionales (artículo 52), y de una forma general define, en su artículo 22, los principios comunes a todas las asociaciones, eliminando el sistema de control preventivo, contenido en la Ley 191/1964, de 24 de diciembre, de Asociaciones, y posibilitando su ejercicio...>>.

Pero, probablemente, es este párrafo de la Exposición de Motivos el que resulta más relevante a los efectos de lo que aquí se analiza <<...Es innegable, también, y así lo recuerda el Comité Económico y Social de la Unión Europea en su Dictamen de 28 de enero de 1998, la importancia que tienen las asociaciones para la conservación de la democracia. Las asociaciones permiten a los individuos reconocerse en sus convicciones, perseguir activamente sus ideales, cumplir tareas útiles, encontrar su puesto en la sociedad, hacerse oír, ejercer alguna influencia y provocar cambios. Al organizarse, los ciudadanos se dotan de medios más eficaces para hacer llegar su opinión sobre los diferentes problemas de la sociedad a quienes toman las decisiones políticas. Fortalecer las estructuras democráticas

en la sociedad revierte en el fortalecimiento de todas las instituciones democráticas y contribuye a la preservación de la diversidad cultural.

En este sentido, el legislador debe ser especialmente consciente, al regular el derecho de asociación, del mandato contenido en el artículo 9.2 de la Constitución, que deriva directamente de la configuración de nuestro Estado como social y democrático de derecho. Es en este marco legislativo donde la tarea asignada a los poderes públicos de facilitar la participación de los ciudadanos en todos los ámbitos sociales está llamada a encontrar su principal expresión. Esta filosofía impregna toda la norma, ya que uno de los instrumentos decisivos para que la participación sea real y efectiva es la existencia de un asociacionismo vigoroso. Ello debe hacerse compatible con el respeto a la libertad asociativa y con la no injerencia en su funcionamiento interno, para que bajo el pretexto del fomento no se cobijen formas de intervencionismo contrarias a nuestra norma suprema.>>.

Desde esta perspectiva se ha configurado una regulación asociativa que se caracteriza, precisamente, por dar cobertura a una forma de actuación que se centra en la vinculación de diversas personas para la satisfacción de un objetivo común determinado de antemano y que se identifica por dos elementos claros: la ausencia de fin de lucro que es, claramente, un requisito material, y por la de no quedar constreñidos a otro régimen asociativo específico. Este segundo requisito es de carácter más estructural y nos sitúa ante la propia posición ordinamental de la LODA.

En este punto resulta crucial lo que dispone el artículo 1º de la LODA cuando señala que <<...1. La presente Ley Orgánica tiene por objeto desarrollar el derecho de asociación reconocido en el artículo 22 de la Constitución y establecer aquellas normas de régimen jurídico de las asociaciones que corresponde dictar al Estado....>>. Desde esta determinación nos situamos, por tanto, en el marco de una norma estatal que no impide ni dificulta la propia capacidad de dictar sus propias normas. Es cierto que, sin embargo, no es, en lo que aquí nos interesa, el tema competencial el más relevante sino la propia posición y la determinación de cuando se aplica la misma.

El ámbito subjetivo está representado por tres elementos centrales:

a) Vocación generalista

El apartado 2 del artículo 1º de la LODA proyecta su vocación generalista que encuentra su reflejo en la indicación que se hace al principio del mismo cuando señala que <<...El derecho de asociación se regirá con carácter general por lo dispuesto en la presente Ley Orgánica, dentro de cuyo ámbito de aplicación se incluyen todas las asociaciones que no tengan fin de lucro...>>. No obstante esta determinación general,

es cierto que en el inciso final se contiene una referencia indeterminada y según la cual la vocación generalista cede ante aquellas asociaciones que no estén sometidas a un régimen asociativo específico. Este régimen de exclusión viene determinado a medias en la LODA ya que, como inmediatamente se verá, existen exclusiones y remisiones expresas en la propia norma junto con otras que no están contenidas en la ley pero que encuentran su acomodo en la normativa sectorial.

#### b) Remisión normativa específica

En línea con lo que acabamos de señalar se puede indicar que el apartado 3 del artículo 1º excluye del ámbito de aplicación de la ley algunos fenómenos asociativos que tienen la característica de representar fenómenos concretos que se caracterizan por su actividad (ej.: las asociaciones consumidores y usuarios), o a veces representan elementos cualificados y específicos de un ámbito general que no resulta definitivamente remitido (únicamente las federaciones deportivas en el ámbito del deporte y no el resto de fenómenos asociativos).

De esta forma podemos indicar que el apartado 3 del citado artículo 1º de la LODA establece que <<...3. Se regirán por su legislación específica los partidos políticos; los sindicatos y las organizaciones empresariales; las iglesias, confesiones y comunidades religiosas; las federaciones deportivas; las asociaciones de consumidores y usuarios; así como cualesquiera otras reguladas por leyes especiales...>>. Se trata, en este caso, de una exclusión radical sin un condicionamiento supletorio ni una vocación de este mismo orden respecto de las lagunas o insuficiencias que pueda plantear la legislación sectorial.

Al lado de esto el inciso final del artículo en cuestión señala que <<...Las asociaciones constituidas para fines exclusivamente religiosos por las iglesias, confesiones y comunidades religiosas se regirán por lo dispuesto en los tratados internacionales y en las leyes específicas, sin perjuicio de la aplicación supletoria de las disposiciones de la presente Ley Orgánica...>>. Frente a lo que indicábamos aquí se aprecia una exclusión general por remisión a sus reglas propias pero con una vocación y aplicación supletoria de la LODA en relación con las insuficiencias que pueda plantear aquella normativa.

#### c) Exclusiones directas

En otros supuestos, la norma contiene una exclusión directa y radical. Así, por ejemplo, en el apartado 4º de la misma en la que se señala que <<...4. Quedan excluidas del ámbito de aplicación de la presente Ley las comunidades de bienes y propietarios y las entidades que se rijan por las disposiciones relativas al contrato de sociedad, cooperativas y mutualidades, así como las uniones temporales de empresas y las agrupaciones de interés económico...>>.

Este breve esquema nos sitúa, por tanto, ante una regulación que conforma una regulación ciertamente compleja que se nuclea -esencialmente- sobre la base de una normativa general que se completa -hay que suponer que de forma congruente- con la normativa general de ámbito territorial que puedan dictar las Comunidades Autónomas y con la normativa sectorial -de unos y otros- que responde a la necesidad de dotar de una regulación propia a fenómenos asociativos que se sitúan en el ámbito de políticas sectoriales ciertamente peculiares.

Esta consideración nos permite indicar que la regulación y el soporte normativo del régimen jurídico de las asociaciones en nuestro ordenamiento es de amplio espectro y compleja determinación. Su vinculación general a la inexistencia de ánimo de lucro nos permite señalar, desde la perspectiva de lo que aquí se analiza, que el soporte subjetivo y por ende normativo del Tercer Sector responde a un esquema jurídico complejo en el que, probablemente, la cuestión más relevante no son las características de aquel, sino la funcionalidad. No obstante, las mínimas referencias que acaban de realizarse en relación con el marco jurídico nos permiten indicar que sobre un mismo esquema de función se proyectan un conjunto de entidades asociativas que, una veces encuentran en la normativa estatal común su regulación o que proceden de ámbitos excluidos de la normativa general y situados en la normativa religiosa o, en general, en ámbitos asociativos diversos.

### 3.- EL RECONOCIMIENTO DE LA UTILIDAD PÚBLICA.

El marco normativo que acaba de indicarse se completa con una referencia a la posibilidad de que la consideración del asociacionismo como elemento de vinculación para la satisfacción de objetivos que encuentren alguna relevancia pública tenga una traducción explícita en el reconocimiento formal de su condición de entidades de utilidad pública. Se trata de un concepto legal que ciertamente opera de nexo de unión entre las actividades privadas y su relevancia social. El reconocimiento de que se trata de actividades de utilidad pública nos sirve para establecer la conexión entre ambos ámbitos de actividad.

Al tema se ha referido la STC de 72 de abril de 2006 que precisó el alcance constitucional de la competencia del Estado cuando señala que <<...A fin de dar una adecuada respuesta a las tesis defendidas por las partes personadas en este proceso constitucional es necesario conectar la competencia para declarar determinadas asociaciones «de utilidad pública» con los efectos que derivan de dicha declaración. Estos efectos se esbozan en el art. 33 LODA ( RCL 2002, 854) que, con la única excepción de la reserva de denominación que se consagra en la letra a), remite a la legislación sectorial el alcance de los derechos de los que gozan estas asociaciones.

Pues bien, a partir de la Ley 191/1964, de 24 de diciembre ( RCL 1964, 2842) , de asociaciones, más concretamente, de lo dispuesto en su art. 4, puede afirmarse que la

principal consecuencia legal atribuida a la declaración de utilidad pública ha sido la de disfrutar de un régimen fiscal especial, actualmente compendiado en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre ( RCL 2002, 3014) , reguladora del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. De acuerdo con lo dispuesto en el art. 2 b) de esta Ley, las asociaciones declaradas de utilidad pública gozan de la consideración de entidades sin fines lucrativos, pudiendo acogerse, en los términos del art. 14, al régimen fiscal especial que la Ley 49/2002 diseña y que atañe particularmente al impuesto sobre sociedades y a los tributos locales.

Sentado esto, podemos concluir que la posibilidad de disfrutar de los beneficios fiscales que versen sobre tributos de titularidad estatal o cuyo establecimiento corresponde al Estado representa la determinación del deber tributario de los beneficiarios y, en cuanto tal, resulta natural a su incardinación en el ámbito competencial del art. 149.1.14 CE ( RCL 1978, 2836) . Esta conclusión cuenta, por otro lado, con el respaldo de la doctrina sentada en las SSTC 176/1999, de 30 de septiembre ( RTC 1999, 176) , F. 4, y 74/2000, de 16 de marzo ( RTC 2000, 74) , F. 3, a cerca de la determinación de la instancia competente para establecer beneficios fiscales.

Idéntico encuadramiento competencial merecerá la concreción del derecho reconocido en el art. 33 c) LODA, en aquellos supuestos en los que los «beneficios económicos» sean establecidos por la legislación en materia de competencia estatal, y a ello parece referirse el Abogado del Estado cuando invoca la aplicabilidad de la doctrina contenida en la STC 13/1992, de 6 de febrero ( RTC 1992, 13) , en torno a la incardinación del poder de gasto del Estado en el marco constitucional y estatutario de distribución de competencias. Obviamente, en este segundo supuesto, la incidencia en la hacienda general vendrá dada no ya por la minoración de los ingresos sino por el incremento de los gastos.

Lo expuesto nos lleva a rechazar, por otro lado, la aplicabilidad de la doctrina sentada en la STC 152/1988, de 20 de julio ( RTC 1988, 152) , pues no estamos aquí ante la definición de un sistema mixto de actuaciones yuxtapuestas sobre un sector, entonces la vivienda, sobre el que el Estado carece de competencias específicas, sino ante la identificación de unos sujetos que gozarán, en virtud de una previa declaración administrativa, de un régimen tributario especial.

En distinto orden de consideraciones, la mención a la asistencia jurídica gratuita en el art. 33 d) LODA no altera la conclusión alcanzada sobre los aspectos fiscales, sin perjuicio de señalar que, como acertadamente ha puesto de manifiesto el Abogado del Estado, su encuadramiento competencial adecuado debe remitir, en principio, al título sobre «administración de justicia» del art. 149.1.5 CE ( RCL 1978, 2836) .

Ello no obsta para reconocer que sobre algunos de los entes sobre los que puede recaer la declaración administrativa de utilidad pública, algunas Comunidades Autónomas, y entre ellas la de Cataluña por mor de lo dispuesto en el art. 9.24 EAC ( RCL 1979, 3029) , ostentan competencia exclusiva. Pero esta constatación no basta para concluir que se produce un vaciamiento de las competencias autonómicas habida cuenta de que en el art. 35.1 LODA, no impugnado en este proceso constitucional, se prevé que la referida declaración únicamente se llevará a cabo «previo informe favorable de las Administraciones públicas competentes en razón de los fines estatutarios y actividades de la asociación», lo que garantiza la intervención autonómica en el procedimiento estatal de declaración mediante la introducción de la figura del informe vinculante cuando sea negativo. Como hemos tenido ocasión de afirmar, esta figura representa una técnica «de acomodación o integración entre dos competencias concurrentes –estatal y autonómica– que, partiendo de títulos diversos y con distinto objeto jurídico, convergen sobre un mismo espacio físico [aquí, sobre un mismo sujeto], y que están llamadas, en consecuencia, a cohonestarse» ( STC 40/1998, de 19 de febrero [ RTC 1998, 40] , F. 38 y las resoluciones allí citadas)

Por lo demás, el régimen descrito tampoco impide sino que, por el contrario, parece propiciar el que las Comunidades Autónomas con competencias plenas en la materia otorguen otros beneficios a las asociaciones de su ámbito competencial que merezcan su consideración como de «utilidad pública», cualquiera que sea la denominación utilizada....>>.

El régimen jurídico y las consecuencias que conlleva este reconocimiento podemos extraerlo del resumen que se realiza en los siguientes apartados.

En este sentido y como primera indicación podemos señalar que la declaración de utilidad pública es la consecuencia de la tramitación de un procedimiento administrativo, se plasma en un acto administrativo y conlleva unas consecuencias de índole diversa, fundamentalmente en el plano fiscal. La primera característica es que este procedimiento se inicia siempre a instancia de parte y es la propia entidad la obligada a instar su reconocimiento.

De esta forma, por iniciativa de las correspondientes asociaciones, podrán ser declaradas de utilidad pública aquellas que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 32 de la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación.

En virtud de lo anterior, y previa instrucción de los oportunos expedientes, según establece el Real Decreto 1740/2003, de 19 de diciembre, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública, se procede al reconocimiento de esta condición en aquellas asociaciones que reúnen los requisitos que seguidamente van a analizarse.

Se puede resumir el procedimiento en la siguiente forma:

a) Requisitos para la declaración de utilidad pública

El reconocimiento de la declaración de utilidad pública exige que se trate de asociaciones cuyos fines estatutarios tiendan a promover el interés general<sup>11</sup>, en los términos definidos por el artículo 31.3 de esta Ley, y sean de carácter cívico, educativo, científico, cultural, deportivo, sanitario, de promoción de los valores constitucionales, de promoción de los derechos humanos, de asistencia social, de cooperación para el desarrollo, de promoción de la mujer, de promoción y protección de la familia, de protección de la infancia, de fomento de la igualdad de oportunidades y de la tolerancia, de defensa del medio ambiente, de fomento de la economía social o de la investigación, de promoción del voluntariado social, de defensa de consumidores y usuarios, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, sociales, económicas o culturales, y cualesquiera otros de similar naturaleza. La STS de 13 de marzo de 2012 precisa, en relación con los objetivos, el papel y la relevancia que cumple el requisito del interés general y el resto de los requisitos más procedimentales que se analizan seguidamente. Señala la Sentencia que <<...En este sentido, la declaración de utilidad pública de una asociación, en cuanto medida de fomento que es, constituye el reconocimiento administrativo de dicha cualidad, lo que implica una serie de derechos y de obligaciones, como, entre los primeros, los de gozar de beneficios fiscales, económicos, administrativos y procesales, de acuerdo con la normativa aplicable en cada caso....>>.

Ahora bien, para conseguir esa declaración de utilidad pública han de cumplirse los requisitos previstos en el artículo 32 de la mencionada Ley Orgánica. Sin embargo, la concesión de la declaración no es automática, dado que sobre esos requisitos, que tienen el carácter de *condictio sine que non*, operan otros de oportunidad administrativa, derivados de la locución “podrán ser declaradas [...]” que encabeza el citado artículo 32.

En todo caso, para conseguir el régimen privilegiado tampoco basta la persecución teórica de un fin calificable de interés público o general, sino que, además, han de reunirse las restantes condiciones del repetido artículo 32. Y, específicamente, que “su actividad no esté restringida exclusivamente a beneficiar a sus asociados, sino abierta a cualquier otro posible beneficiario que reúna las condiciones y caracteres exigidos por la índole de sus propios fines” [letra b) del mismo apartado 1], lo que es lógico, ya que, si no ocurriera así, se estaría ante una mera asociación sin ánimo de lucro de interés particular; nótese en cuanto a este último requisito, el empleo del vocablo “exclusivamente” y que la Ley,

<sup>11</sup> La STS de 13 de marzo de 2012 intenta una delimitación sobre la vía de indicar que <<...efectivamente la asociación de referencia posee unos fines de interés general, dado que realiza una actividad dirigida en definitiva a una colectividad genérica de personas, consistente en la protección de la salud y el fomento de la educación sanitaria, en el ámbito de la neumología infantil, y no presta un servicio que esté orientado a la satisfacción de los intereses particulares de sus asociados. Así mismo, sus estatutos permiten el acceso de cualquier otra persona a la condición de socios de honor, en los términos y bajo las condiciones anteriormente expuestos....>>.

para determinar los “posibles beneficiarios”, no se remite a los estatutos -a diferencia del requisito anterior, donde expresamente se mencionan los “fines estatutarios”-, sino a quienes reúnan las “condiciones y caracteres exigidos por la índole de sus propios fines”, dejando así abierta una puerta lo suficientemente amplia como para que el mayor número de personas se beneficie de esa actividad.

La apreciación de que una asociación sirve al interés general corresponde a la Administración Pública, que, para ello ha de seguir los pasos indicados en el Real Decreto 1.740/2003, de 19 de diciembre, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública, que regula los trámites para la declaración de utilidad pública, como la emisión de informe por los Ministerios y Administraciones Públicas que tengan competencias en relación con los fines estatutarios y actividades de la asociación y, en todo caso, con carácter preceptivo y vinculante, del Ministerio Hacienda, para que informe en qué medida considera que los fines están contemplados en los indicados en los apartados anteriores.

b) Adicionalmente deben cumplirse los siguientes requisitos:

- Que su actividad no esté restringida exclusivamente a beneficiar a sus asociados<sup>12</sup>, sino abierta a cualquier otro posible beneficiario que reúna las condiciones y caracteres exigidos por la índole de sus propios fines.<sup>13</sup>

<sup>12</sup> La SAN de 7 de noviembre de 2007 precisa esta cuestión indicando que <<...Pues bien, a la vista de la documentación aportada en el expediente, ciertamente los fines reflejados en los estatutos, aunar las actividades individuales de los profesionales interesados en la periodoncia y osteointegración, desarrollar una labor divulgativa y de enseñanza de la periodoncia y osteointegración entre la profesión odontológica, favorecer y estimular las tareas de investigación para el progreso de la periodoncia y osteointegración, así como mantener relaciones científicas con organizaciones similares nacionales y extranjeras y con las relativas a otras materias odontológicas o médicas tienden a promover el interés general sí, pero en el ámbito de la Periodoncia y Osteointegración, y el 1/2002. El hecho de que esté abierta a todos aquellos que tengan un interés en los propios fines de la asociación, como se nos dice en los estatutos, o que se hubiesen emitido folletos informativos dirigidos al público en general sobre temas de salud dental, o libros de divulgación general distribuidos entre instituciones, profesionales o público en general, no es suficiente para declararla de utilidad pública ya que son actividades puntuales, siendo la principal la organización de eventos científicos de divulgación de experiencias y nuevos conocimientos de avances dirigidos a profesionales liberales. En otras palabras, la actora está concebida para dirigirse fundamentalmente como actividad general, a sus socios, profesionales del sector. Podrán ser socios titulares todos los odontólogos y estomatólogos colegiados en España que soliciten su ingreso por escrito y acepten los presentes estatutos. También podrán ostentar esta categoría aquellos odontólogos y estomatólogos titulados en España y que estén ejerciendo su profesión en un país extranjero de acuerdo a los requisitos legales exigidos en el mismo. ...>>.

<sup>13</sup> En la apreciación de esta cuestión puede verse la STS de 18 de junio de 2010 cuando se señala que <<... En este sentido, y respecto de la concurrencia del requisito previsto en el apartado a) del artículo 32.1 de tanta cita, lo cierto es que el alegato casacional se limita a afirmar, en este apartado tercero que examinamos, que se trata de una asociación que extiende la cultura a todas las clases sociales, para lo que promueve instituciones de carácter no lucrativo dedicadas a la educación y formación de personas, cuando la sentencia y la resolución recurrida no contradicen dicho alegato, sino que consideran que para determinar la actividad de la asociación recurrente no se debe atender a los fines teóricos previstos en los estatutos, sino a la actividad efectivamente desarrollada que se infiere de las cuentas presentadas. Y de ello deducen que se trata de una actividad auxiliar y subordinada a los intereses de otras entidades, toda vez que ella no presta un servicio público a los ciudadanos ni sirve a los intereses generales, sino a otras entidades vinculadas a la misma, al margen de la prestación que estas segundas realicen. Razonamiento que no se rebate, tan solo se analiza desde la óptica de la valoración de la prueba que, como ya hemos señalado, no podemos sustituir a la Sala de instancia en tal cometido, porque no juzgamos arbitraria la apreciación realizada por la misma...>>.

- Que los miembros de los órganos de representación que perciban retribuciones no lo hagan con cargo a fondos y subvenciones públicas. No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, y en los términos y condiciones que se determinen en los Estatutos, los mismos podrán recibir una retribución adecuada por la realización de servicios diferentes a las funciones que les corresponden como miembros del órgano de representación.
- Que cuenten con los medios personales y materiales adecuados y con la organización idónea para garantizar el cumplimiento de los fines estatutarios.
- Que se encuentren constituidas, inscritas en el Registro correspondiente, en funcionamiento y dando cumplimiento efectivo a sus fines estatutarios, ininterrumpidamente y concurriendo todos los precedentes requisitos, al menos durante los dos años inmediatamente anteriores a la presentación de la solicitud.

El reconocimiento de esta condición permite, a su vez, el reconocimiento de una serie de derechos que se contemplan en el artículo 33 de la LODA y se centran en la propia utilización de la mención de asociación declarada de utilidad pública, disfrutar de exenciones y beneficios fiscales que las leyes reconozcan a favor de las mismas y, finalmente, la asistencia jurídica gratuita en los términos de la legislación específica.

Como consecuencia del reconocimiento de los derechos indicados, las Asociaciones asumen una serie de obligaciones que se representa, esencialmente, con la obligación de rendir cuentas del ejercicio anterior en el plazo de los seis meses desde su finalización y presentar una memoria descriptiva de las actividades realizadas durante el mismo ante el organismo encargado de verificar su constitución y de efectuar la inscripción en el Registro correspondiente en el que deben quedar depositadas. De estas cuentas señala la LODA que deben reflejar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera, así como el origen, cuantía, destino y aplicación de los ingresos públicos percibidos<sup>14</sup>

En punto al reconocimiento de la condición, la LODA se limita a indicar que la declaración de utilidad pública se lleva a cabo por Orden del Ministro previo informe favorable de las Administraciones Públicas competentes en razón a los fines estatutarios y de actividad de la asociación.

---

<sup>14</sup> El esquema general de derechos se completa con lo que indica el artículo 36 cuando señala que <<...Lo dispuesto en el presente capítulo se entiende sin perjuicio de la competencia de las Comunidades Autónomas para la declaración de utilidad pública, a efectos de aplicar los beneficios establecidos en sus respectivos ordenamientos jurídicos, a las asociaciones que principalmente desarrollen sus funciones en su ámbito territorial, conforme al procedimiento que las propias Comunidades Autónomas determinen y con respeto a su propio ámbito de competencias...>>.

Una de las características centrales es la posibilidad de la revocación de la declaración realizada. Dicho procedimiento se funda, en lo sustantivo, en la apreciación sobrevenida de que no concurren o que dejan de concurrir<sup>15</sup> las condiciones sustantivas para el reconocimiento de la condición. Esta revocación es posible, igualmente, cuando los responsables incumplan las obligaciones de carácter formal y de documentación a las que nos hemos referido.

#### 4.- EL RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO.

Como acaba de verse, una de las características más relevantes del régimen expuesto en el apartado anterior es la posibilidad de disfrutar de un régimen o de algunas especialidades en relación con el régimen jurídico de la fiscalidad de estas entidades. A cumplir este propósito, con carácter general, se dicta la Ley 49/2002, de 23 de diciembre que aprueba el Régimen Fiscal de las Entidades sin fines de lucro.

Comencemos por indicar que el concepto que maneja la Ley es, sobre todo, un concepto legal de forma que solo se consideran, a estos efectos, como entidades sin fines lucrativos: a) Las fundaciones; b) Las asociaciones declaradas de utilidad pública. c) Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio (RCL 1998, 1693) de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que tengan alguna de las formas jurídicas a que se refieren los párrafos anteriores; d) Las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones; e) Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español; f) Las federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores...>>. Desde esta perspectiva y en el ámbito en el que nos estamos moviendo cabe indicar que los beneficios fiscales resultarán únicamente aplicables a dos grandes ámbitos procedentes del derecho de asociaciones, las que hayan sido declaradas de utilidad pública y las que se conformen desde la integración en el ámbito federativo o asociativo de las que tengan tal condición.

<sup>15</sup> La SAN de 1 de febrero de 2012 señala que <<...visto lo anterior, mal podemos sostener que por el hecho de revocar la declaración de utilidad pública la administración ha incurrido en desviación de poder, ya que aún cuando los fines básicos de la entidad que se recogen en sus estatutos son de carácter asistencial, no puede entenderse después del examen de la prueba documental que tiendan a promover el interés general al realizar una actividad empresarial consistente en la prestación de servicios mediante contraprestación económica, por lo que la declaración de utilidad pública con los beneficios y ayudas que conlleva, supondría situar a dicha entidad en el mercado en una posición más ventajosa frente a aquellas entidades que desarrollan la misma actividad, pudiendo vulnerar las normas reguladoras de defensa de la competencia. Por ello cabe concluir que quien efectivamente sí lleva a cabo la actividad de interés general es el Ayuntamiento de Madrid que es quien destina fondos a la realización de la actividad de interés general. Y la asociación recurrente se limita a ejercer una actividad empresarial para satisfacer los requerimientos de asistencia social del Ayuntamiento de Madrid. Por tanto, salvo la mera alegación de la parte de que según sus estatutos protege a la infancia y a familias en conflicto, no existe prueba alguna de que los beneficios que obtiene de su contrato con el Ayuntamiento se reinviertan de alguna manera en esa actividad primordial de interés general, o de algún modo acredite que los beneficios económicos se destinen de una forma clara y concreta a ayudar a los menores y sus familias, como exige la Sentencia del Tribunal Supremo de 22/11/2011 (Recurso de Casación 4031/2008...>>.

Adicionalmente, y aunque formalmente asociativas, quedan excluidas del ámbito de regulación general las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a las que se refiere el artículo 31 y siguiente de la Ley de 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación para desarrollo y que exige la inscripción de las mismas en el ámbito del Registro específico que a tal efecto se crea en el la Agencia Española de Cooperación al Desarrollo.

Esta consideración ahonda en la tesis inicial de la conformación legal específica del concepto de interés general. Es cierto que el artículo 2º de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, añade algunos requisitos, también específicos, que se adicionan al genérico de tipo de asociación al que nos acabamos de referir. Entre estos requisitos se encuentra la de perseguir fines de interés general, destinar a los mismos al menos el 70% de sus rentas o ingresos, que la actividad realizada no consista en el derecho de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria, que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutos, miembros de gobierno y los cónyuges o parientes no sean destinatarios principales de las actividades que realicen, que los cargos de gestión sean gratuitos, que estén inscritas en el registro correspondiente, que cumplan las obligaciones de rendición de cuentas y que en el supuesto de la liquidación su patrimonio se destine a entidades consideradas como beneficiarias del mecenazgo.

A partir de esta delimitación se establece un conjunto de determinaciones sobre la fiscalidad de las asociaciones dentro del marco de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, que se extiende al impuesto de sociedades. A los efectos de lo que aquí analizamos -la incidencia en el Tercer Sector- es claro que la mayor parte de la explotaciones económicas que según el artículo 7 tienen la condición de exentas del impuesto sobre sociedades afectan, o pueden afectar, al ámbito de actividad que hemos convenido como de especial atención por parte del Tercer Sector. En concreto, la redacción literal del artículo 7 considera exentas las rentas obtenidas cuando se refieran a <<... a) Protección de la infancia y de la juventud. b) Asistencia a la tercera edad. c) Asistencia a personas en riesgo de exclusión o dificultad social o víctimas de malos tratos. d) Asistencia a personas con discapacidad, incluida la formación ocupacional, la inserción laboral y la explotación de granjas, talleres y centros especiales en los que desarrollen su trabajo. e) Asistencia a minorías étnicas. f) Asistencia a refugiados y asilados. g) Asistencia a emigrantes, inmigrantes y transeúntes. h) Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas. i) Acción social comunitaria y familiar. j) Asistencia a ex reclusos. k) Reinserción social y prevención de la delincuencia. l) Asistencia a alcohólicos y toxicómanos. m) Cooperación para el desarrollo. n) Inclusión social de las personas a que se refieren los párrafos anteriores.<sup>16</sup>

16 Este régimen se completa con lo previsto en el propio artículo 7 en relación con la identificación de otros grupos de actividades económicas que tienen, igualmente, la condición de exentas y que afectan a:

<<...2º Las explotaciones económicas de prestación de servicios de hospitalización o asistencia sanitaria, incluyendo las actividades auxiliares o complementarias de los mismos, como son la entrega de medicamentos o los servicios accesorios de alimentación, alojamiento y transporte.

3º Las explotaciones económicas de investigación científica y desarrollo tecnológico.

4º Las explotaciones económicas de los bienes declarados de interés cultural conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las Comunidades Autónomas, así como de museos, bibliotecas, archivos

Los beneficios fiscales afectan, adicionalmente, a los tributos locales. En este punto, el artículo 15 de la Ley 49/2002 declara la extensión del IBI a quienes, conforme al esquema legal analizado, tienen la condición de entidades sin ánimo de lucro.

Finalmente cabe indicar que la Ley configura un tratamiento específico en lo fiscal de las aportaciones y donaciones bajo la referencia a "incentivos fiscales al mecenazgo" que se realicen a las entidades incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre. En dicho régimen se incluyen los donativos, donaciones y aportaciones tanto a los efectos de su tratamiento en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como en el impuesto de sociedades.

Es importante recordar, en este punto, que el artículo 22 de la Ley 49/2002 establece la posibilidad de declarar actividades prioritarias de mecenazgo. En concreto señala que <<... La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá establecer una relación de actividades prioritarias de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general citados en el número 1º del artículo 3 de esta Ley, así como las entidades beneficiarias, de acuerdo con su artículo 16.

En relación con dichas actividades y entidades, la Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá elevar en cinco puntos porcentuales, como máximo, los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de esta Ley...>>.

y centros de documentación, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha normativa, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

5º Las explotaciones económicas consistentes en la organización de representaciones musicales, coreográficas, teatrales, cinematográficas o circenses.

6º Las explotaciones económicas de parques y otros espacios naturales protegidos de características similares.

7º Las explotaciones económicas de enseñanza y de formación profesional, en todos los niveles y grados del sistema educativo, así como las de educación infantil hasta los tres años, incluida la guarda y custodia de niños hasta esa edad, las de educación especial, las de educación compensatoria y las de educación permanente y de adultos, cuando estén exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como las explotaciones económicas de alimentación, alojamiento o transporte realizadas por centros docentes y colegios mayores

8º Las explotaciones económicas consistentes en la organización de exposiciones, conferencias, coloquios, cursos o seminarios.

9º Las explotaciones económicas de elaboración, edición, publicación y venta de libros, revistas, folletos, material audiovisual y material multimedia.

10º Las explotaciones económicas de prestación de servicios de carácter deportivo a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y con excepción de los servicios relacionados con espectáculos deportivos y de los prestados a deportistas profesionales.

11º Las explotaciones económicas que tengan un carácter meramente auxiliar o complementario de las explotaciones económicas exentas o de las actividades encaminadas a cumplir los fines estatutarios o el objeto de la entidad sin fines lucrativos. No se considerará que las explotaciones económicas tienen un carácter meramente auxiliar o complementario cuando el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de ellas exceda del 20 por 100 de los ingresos totales de la entidad.

12º Las explotaciones económicas de escasa relevancia. Se consideran como tales aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios del ejercicio no supere en conjunto 20.000 euros...>>.

## 5.- UNA ESTRUCTURA PENSADA PARA UNA ACTIVIDAD NO MASIVA Y NO PARA LA SATISFACCIÓN DE NECESIDADES GENERALIZADAS

Las breves consideraciones que acaban de analizarse nos sirven para señalar que la satisfacción de necesidades sociales por medio de asociaciones privadas tiene hoy una relevancia que no tenía en otros momentos. El esquema normativo en el que se inserta la legislación de asociaciones no se sitúa -sino en el plano tendencial- en el marco de una legislación uniformista, sino que dicho esquema de funcionamiento está vinculado a la naturaleza de la entidad, a su inserción en uno u otro ámbito sectorial o en el carácter laico, religioso, nacional, extranjero o afecto a la cooperación internacional.

Es claro, por tanto, que en este apartado de conclusión podríamos indicar que a la satisfacción de las necesidades que se ubican en el ámbito de actuación del Tercer Sector se realiza desde un conglomerado asociativo de diferente naturaleza y extensión que, a los efectos de lo que aquí se analiza, se caracteriza por la contribución a la satisfacción de necesidades sociales que muy a menudo se sitúan en el ámbito de la marginalidad o la exclusión social.

A partir de esta referencia podemos indicar que la contribución asociativa a los fines de intereses general puede merecer el reconocimiento público mediante la declaración de utilidad pública que implica la posibilidad de disfrutar de beneficios fiscales y administrativos con los que mejorar los términos de su actuación.

Con vocación de síntesis podemos indicar que el régimen de utilidad pública se conforma como un régimen especialmente estricto, tanto por el número de entidades que lo tienen reconocido como por el conjunto de los requisitos que se exigen para la adquisición de esta figura, por lo que realmente se considera como una figura ciertamente poco generalizable.

A partir de esta consideración, y teniendo en cuenta la generalización y la proyección de la actividad asociativa en un ámbito como el de la subvención de necesidades sociales en ámbitos cercanos a la exclusión social, quizá convendría concluir indicando la necesidad de buscar algún mecanismo fiscal o administrativo que permita mejorar la situación de las mismas y, por tanto, que las mismas contribuyan a la realización y subvención de necesidades sociales.

De alguna forma, esta necesidad de adaptación no quiere situarse en el establecimiento de un sistema subvencional indirecto sino que de lo que se trata es de tomar conciencia del cambio de su rol social y de que, finalmente, esta es la fórmula real de satisfacción de determinadas necesidades sociales y de equilibrio social. Será necesario replantear su propia configuración y naturaleza que, claramente, estaba pensada en otros términos.

Sea como fuere, nos encontramos realmente ante una sociedad que necesita de apoyos adicionales para el equilibrio y la solidaridad social, porque los mecanismos públicos de satisfacción de las mismas en épocas de agudas crisis económicas no permiten su consideración como autosuficientes, sino como claramente restrictivos. Este carácter restrictivo de la acción pública es el que está propiciando una ampliación notable del ámbito de actuación y de las modalidades de las diferentes entidades asociativas que, en la actualidad, no se corresponde, probablemente y en su consideración de conjunto, con las necesidades y el papel de las mismas.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AYALA CAÑÓN, L. (2002): Pobreza y protección social: las reformas necesarias. En: MUÑOZ MACHADO, S.; GARCÍA DELGADO, J.L.; GONZÁLEZ SEARA, L. (dirs): *Las estructuras del bienestar*. Madrid. Edit. Civitas.
- ASCOLI, U Y PAVOLINI, E. (2000): Las organizaciones del Tercer Sector en las políticas socio-asistenciales en Europa: comparación de diferentes realidades. En: MUÑOZ MACHADO, S.; GARCÍA DELGADO, J.L.; GONZÁLEZ SEARA, L. (dirs): *Las estructuras del bienestar en Europa*. Madrid. Edit. Civitas.
- BENLLOCH SANZ, P. (2012): Tercer Sector e inmigración. Tratado de Extranjería. Coordinación Palomar Olmeda. A. Navarra. Aranzadi.
- GONZÁLEZ PÉREZ, J.; FERNÁNDEZ FARRERES, G. (2002): Derechos de asociación. Comentarios a la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de Marzo. Madrid. Edit. Civitas.
- GONZÁLEZ SEARA, L. (2000): Antecedentes y fundamentos teóricos y doctrinales del Estado del Bienestar. En: MUÑOZ MACHADO, S.; GARCÍA DELGADO, J.L.; GONZÁLEZ SEARA, L. (dirs): *Las estructuras del bienestar en Europa*. Madrid. Edit. Civitas
- IGLESIAS DE USSEL, J. (2000): Familia y estructuras de solidaridad en España. En: MUÑOZ MACHADO, S.; GARCÍA DELGADO, J.L.; GONZÁLEZ SEARA, L. (dirs): *Las estructuras del bienestar en Europa*. Madrid. Edit. Civitas.
- LÓPEZ NOVO; J. (2012): El Tercer Sector social en España. [http://www.ugr.es/~dreadmi/programas/TS/proyecto/regi\\_juri\\_ongs/tablon/EIPais04Tercersector.pdf](http://www.ugr.es/~dreadmi/programas/TS/proyecto/regi_juri_ongs/tablon/EIPais04Tercersector.pdf)
- PAREJO ALFONSO, L. (2002). Estado social y Estado de bienestar a la luz del orden constitucional. En: MUÑOZ MACHADO, S.; GARCÍA DELGADO, J.L.; GONZÁLEZ SEARA, L. (dirs): *Las estructuras del Estado del bienestar*. Madrid. Edit. Civitas
- PÉREZ DÍAZ, V. (2000): Sistema de bienestar, familia y una estrategia liberal-comunitaria. En: MUÑOZ MACHADO, S.; GARCÍA DELGADO, J.L.; GONZÁLEZ SEARA, L. (dirs): *Las estructuras del bienestar en Europa*. Madrid. Edit. Civitas
- VAQUER CABALLERIA, M. (2000): Los servicios atinentes a la persona en el Estado social. Cuadernos de Derecho Público. Núm. 11. Madrid. INAP.

Ana Lambea Rueda  
ana.lambea@der.ucm.es

REFLEXIONES EN EL MARCO DE LA ECONOMÍA SOCIAL.  
LAS COOPERATIVAS: CUESTIONES SIN RESOLVER  
SOME THOUGHTS ABOUT SOCIAL ECONOMY.  
COOPERATIVES: ISSUES TO BE SOLVED

**A** **Ana Lambea Rueda** es Profesora Contratada Doctora del Departamento de Derecho Civil de la Universidad Complutense de Madrid. Ha trabajado en diversas líneas de investigación en el sector de las cooperativas, especialmente en cooperativas de vivienda, y códigos de conducta en la distribución y prestación de servicios en la U.E. en el sector cooperativo. También acerca de las directrices europeas sobre personas jurídicas sin ánimo de lucro, en particular el Reglamento sobre la Sociedad Cooperativa Europea, y sobre los mayores, su libertad y capacidad de obrar. Ha publicado sobre estos temas en revistas especializadas, como Aranzadi Civil, LA LEY, RCDI, y , colaborando en libros colectivos en el ámbito de la Escuela de Estudios Cooperativos de la UCM.

#### RESUMEN

En este artículo se presentan algunos aspectos interesantes en materia Cooperativa. Partiendo de los principios de la Alianza Cooperativa Internacional, se plantean algunas de las cuestiones más actuales desde la perspectiva de incitar a la reflexión: su condición de agentes de la Economía Social, como referente de la Responsabilidad Social Empresarial, la titularidad de las masas patrimoniales que participan en la Cooperativa: capital social y masa en comunidad de gestión cooperativa, la demandada reforma del régimen fiscal de Cooperativas y las consecuencias de las modificaciones de las normas contables. También se presenta una breve descripción de la figura cooperativa y sus aspectos esenciales siguiendo la LC estatal actual, la normativa autonómica y europea, así como la evolución

histórica de la misma, elaborada sin pretensión de exhaustividad, que constituye un punto de partida necesario en cualquier aproximación a la figura.

#### ABSTRACT

This paper analyzes several interesting issues related to cooperatives. Starting from the principles of the International Co-operative Alliance, some questions arise in order to invite to a deeper thoughts: their role a Social Economy agents, as CSR benchmark, and some others related to capital and resources management, tax system reform, etc. Also a brief description of the Cooperative figure according to the new Spanish Accountability rules, European and autonomic regulations, and their historic evolution.

#### PALABRAS CLAVE

Cooperativas, Economía Social, Responsabilidad Social, Tercer Sector, autorregulación.

#### KEY WORDS

Cooperatives; Social Economy; Social Responsibility; Third Sector; Self regulation.

## SUMARIO:

1. INTRODUCCIÓN
2. PRINCIPIOS Y CONCEPTO DE COOPERATIVA
3. LAS TENDENCIAS LEGISLATIVAS ACTUALES Y LA ECONOMÍA SOCIAL
4. LA COOPERATIVA Y LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL
5. ÁMBITO EUROPEO
6. CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA Y DISPERSIÓN LEGISLATIVA AUTONÓMICA
7. ORGANIZACIÓN Y ESTRUCTURA DE LA COOPERATIVA EN NUESTRO ORDENAMIENTO JURÍDICO
8. EN BUSCA DE UNA REFORMA DEL RÉGIMEN FISCAL
9. SITUACIÓN TRAS LA REVOLUCIÓN DE LA NORMATIVA CONTABLE
10. TITULARIDAD DE LA "MASA EN COMUNIDAD DE GESTIÓN COOPERATIVA", ANTES LLAMADA "MASA DE GESTIÓN ECONÓMICA", Y CONSECUENCIAS
11. ¿QUE TIPO DE COOPERATIVA QUEREMOS?
12. ¿EN QUE PUNTO DE LA EVOLUCIÓN HISTÓRICA NOS ENCONTRAMOS?
13. CONCLUSIONES

## 1. INTRODUCCIÓN

Se presentan en este artículo algunos de los aspectos actuales más interesantes de las Cooperativas. Se desarrollan las cuestiones con una finalidad reflexiva, sin obviar la descripción somera de la figura cooperativa y sus aspectos esenciales, como punto de partida necesario en cualquier aproximación a la figura.

En tiempos económica y socialmente difíciles la unión de grupos con intereses comunes se vislumbra como una opción de futuro útil y necesaria para la solución de sus problemas. Podría decirse que en las Cooperativas se hace realidad la regla máxima de que

*“la unión hace la fuerza”*, lo que contribuye al beneficio de todos los agentes implicados: los propios socios, los que se relacionan con la Cooperativa y la comunidad en general.

## 2. PRINCIPIOS Y CONCEPTO DE COOPERATIVA

La Cooperativa es una entidad de economía social, una **“asociación autónoma de personas que se han unido voluntariamente para hacer frente a sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes, por medio de una empresa de propiedad conjunta y democráticamente controlada”** (definición de la ALIANZA COOPERATIVA INTERNACIONAL: Declaración sobre la Identidad Cooperativa, Manchester 1995). Tiene por **objeto** la promoción y satisfacción de las actividades y necesidades económicas y sociales de sus miembros, conforme a los **principios cooperativos** de: **adhesión abierta y voluntaria, gestión democrática por los socios, participación económica de los socios, autonomía e independencia, educación, formación e información, cooperación entre cooperativas, y compromiso con la comunidad.**

La **Organización Internacional del Trabajo (OIT)** adopta la definición y principios anteriores, recomendando la promoción cooperativa como medio de empresa autónoma y autogestionada inspirada en la solidaridad (Recomendación nº 193/2002); y la **ONU** también ha adoptado resoluciones en favor del desarrollo cooperativo, una concepción universal de este y la homogeneización de la legislación (Resolución 56/114, 2001). También a **nivel europeo** el Consejo dicta el Reglamento y la Directiva sobre la Sociedad Cooperativa Europea de 2003, mientras la Comisión propone una Comunicación en 2004 sobre la Promoción de las cooperativas en Europa.

## 3. LAS TENDENCIAS LEGISLATIVAS ACTUALES Y LA ECONOMÍA SOCIAL

La tendencia legislativa actual en materia cooperativa discurre entre dos aguas: de un lado, el mantenimiento de las notas esenciales de las Cooperativas, como entidades dentro del Tercer Sector, de la Economía Social; de otro, los intentos de flexibilizar el régimen jurídico cooperativo, normativa fiscal incluida, acercándolo a las sociedades de capital, fruto de la tendencia expansiva del modelo del capital. Es evidente que, en pura teoría, es fácil afirmar que no debería extenderse el modelo de entidades de capital al resto de empresas y personas jurídicas; pero ello no es así en la práctica legislativa; además, la defensa de una opción más restrictiva para las Cooperativas es difícil de conjugar en el entorno económico actual. Con el tiempo, se mantiene como tendencia que las entidades deben encontrar el equilibrio entre el respeto a sus características específicas y el desarrollo de su actividad en el mercado, de lo contrario pierden su razón de ser. Las cooperativas tienen una esencia asociativa, y requieren una respuesta determinada a sus necesidades de gestión, financiación, control, fiscalidad, actividad económica... para funcionar de forma efectiva, pero también acorde a sus principios. Es importante resolver las cuestiones que requiere su diversidad, situándolas en el contexto socio-económico

actual. La Cooperativa requiere un grupo de interés y necesidad común que trabajen con recursos materiales suficientes.

La **Ley de Economía Social 5/2011** nació con el objetivo básico de configurar un marco jurídico que, sin sustituir la normativa vigente de cada una de las entidades que conforma el sector, reconozca y haga visible la economía social, otorgándole mayor seguridad jurídica por medio de las actuaciones de definición de la economía social, estableciendo los principios de las distintas entidades que la forman. Partiendo de estos principios, se recoge el conjunto de las diversas entidades y empresas que contempla la economía social, en orden a ofrecer un marco jurídico común, un concepto de Economía Social, sus principios orientadores, el catálogo de entidades, la organización, la representación, su fomento y difusión.

La LES incluye como tarea de interés general: la promoción, estímulo y desarrollo de las entidades de la economía social y de sus organizaciones representativas. Además, se contempla la importancia de la interlocución de los poderes públicos con las organizaciones que representan a las distintas entidades que componen la economía social, propias por su figura jurídica y actividad, subrayando el papel a desempeñar por las confederaciones intersectoriales de ámbito estatal representativas del sector y restaurando con el encaje jurídico más acertado, el Consejo para el Fomento de la Economía Social. En el artículo 5, se citan en primer lugar, como **entidades de la economía social, a las Cooperativas**. En el preámbulo se ilustra respecto de los orígenes de la entidad cooperativa, como ejemplo claro de este sector, incorporando algunos detalles del desarrollo de su regulación (*“El marco histórico de nacimiento del concepto moderno de Economía Social se estructura a través de las primeras experiencias cooperativas, asociativas y mutualistas que surgen desde finales del siglo XVIII y se desarrollan a lo largo del siglo XIX en distintos países de Europa (Inglaterra, Italia, Francia o España). A partir de este concepto tradicional de origen decimonónico que engloba a las cooperativas, mutualidades, fundaciones y asociaciones, se fueron sucediendo en la década de los años 70 y 80 del pasado siglo y en distintos países europeos, declaraciones que caracterizan la identificación de la economía social en torno a distintos principios... En 1992 el Comité Económico y Social Europeo presentó tres Propuestas de Reglamento de Estatutos de la Asociación Europea, de la Cooperativa Europea y de la Mutualidad Europea. De estas iniciativas llegó a término el Reglamento por el que se aprueba el Estatuto de la Sociedad Cooperativa Europea (Reglamento CE 1435/2003 del Consejo, de 22 de julio de 2003) y la Directiva por la que se completa el Estatuto de la Sociedad Cooperativa Europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores (Directiva 2003/72/CE del Consejo, de 22 de julio). El Reglamento caracteriza a las cooperativas como agrupaciones de personas que se rigen por principios de funcionamiento específicos diferentes de los de otros agentes económicos, caracterizados por la primacía de la persona. Esta primacía de la persona se refleja en disposiciones específicas relativas a las condiciones de adhesión, renuncia y exclusión de las socias y los socios; en la regla una persona, un voto, y en la imposibilidad de que sus integrantes ejerzan un derecho sobre el activo de la sociedad cooperativa... En España,*

*resulta de interés destacar el sustrato jurídico en el que se fundamentan las entidades de la economía social que obtiene el más alto rango derivado de los artículos de la Constitución Española. Así ocurre en diversos artículos que hacen referencia, de forma genérica o específica, a alguna de las entidades de economía social, como sucede en el artículo 1.1, en el artículo 129.2... Las sociedades cooperativas, en sus distintas modalidades, y entre ellas, las de trabajo asociado, consumo, vivienda, agrarias, servicios, mar, crédito, enseñanza, sanitarias, seguros, de transporte, las sociedades laborales, las asociaciones, fundaciones y mutualidades, las empresas de inserción, los centros especiales de empleo, las sociedades agrarias de transformación y las cofradías de pescadores, comparten los principios orientadores de la economía social. Todas estas entidades se ven reflejadas de forma directa o indirecta en los referidos artículos de la Constitución Española reuniendo los principios que les otorgan un carácter diferencial y específico respecto a otro tipo de sociedades y entidades del ámbito mercantil. Además, existe una dinámica viva de las entidades de la economía social que hace que confluyan distintas entidades singulares que también participan de los mismos principios que las anteriores”).*

En esta Ley se expresa claramente, y por primera vez, la inclusión de las Cooperativas en el Sector de Economía Social, el Tercer Sector en que, a diferencia del Público y del Privado, la utilidad social tiñe la actividad económica. Se entiende la Economía Social como el *“Conjunto de empresas privadas organizadas formalmente, con autonomía de decisión y libertad de adhesión, creadas para satisfacer las necesidades de sus socios a través del mercado, produciendo bienes y servicios, asegurando o financiando y en las que la eventual distribución entre los socios de beneficios o excedentes así como la toma de decisiones, no están ligados directamente con el capital o cotizaciones aportados por cada socio, correspondiendo un voto a cada uno de ellos. La Economía Social también agrupa a aquellas entidades privadas organizadas formalmente con autonomía de decisión y libertad de adhesión que producen servicios de no mercado a favor de las familias, cuyos excedentes, si los hubiera, no pueden ser apropiados por los agentes económicos que las crean, controlan o financian”* (Chaves y Monzón, 2007). La Ley define la Economía Social, en el artículo 2, como *“el conjunto de las actividades económicas y empresariales, que en el ámbito privado llevan a cabo aquellas entidades que, de conformidad con los principios recogidos en el artículo 4, persiguen bien el interés colectivo de sus integrantes, bien el interés general económico o social, o ambos”*.

Hay que destacar también que la actividad cooperativa se organiza en una forma particular y determinada para desempeñar con provecho la utilidad social en los tres ámbitos distintos que persigue la Responsabilidad Social Empresarial: económico, social y ambiental. El valor de utilidad social como base social y económica, y su futuro desarrollo, contribuyen a la igualdad efectiva, la solidaridad real, la democracia en la gestión orientada al fin, la innovación y el desarrollo sostenible, dentro de un entorno al servicio del ser humano. Las Cooperativas fueron ya desde su origen una de las grandes ramas del sector de economía social, junto al mutualismo y al asociacionismo, y en la actualidad no solo

siguen formando parte del mismo, más aún, gozan de un protagonismo cada vez mayor, al ser claros exponentes de su finalidad (Mozas y Puentes, *REVESCO* 2010). El concepto de Economía Social ha ido evolucionando hacia una definición más moderna y descriptiva, como sector que amplía el espacio protegido constitucionalmente, procurando los fines del Estado social a través de la empresa. Podríamos estar en una nueva Sociedad del Bienestar o Sociedad solidaria, como Estado Social Relacional, en el que se generan liderazgos compartidos y participativos de los actores sociales, especialmente del Tercer Sector y la participación ciudadana (Pastor, *REVESCO* 2011).

#### 4. LA COOPERATIVA Y LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

La Cooperativa como entidad participa plenamente de la Responsabilidad Social Empresarial, concepto de reciente actualidad que estaba firmemente arraigado en las bases de la cooperación desde sus orígenes. La cooperativa es un terreno perfectamente abonado para la aplicación y uso de códigos de buenas conductas, o de buenas prácticas, que impulsen una gestión eficaz desde el punto de vista no solo económico sino también social, en un nuevo modelo económico fundamentado en la Responsabilidad Social Empresarial comprometida al servicio del socio y de la comunidad. Para ello se requiere el fomento de la concentración como fórmula de realización eficiente de la Responsabilidad Social con mayores contraprestaciones y con sacrificios y costes menos elevados (Bel y Martín, *REVESCO* 2008). Es importante advertir que la base de la Responsabilidad Empresarial radica en la gestión y participación de los agentes que intervienen, resultando estos verdaderamente implicados en el proceso de desarrollo. Tal circunstancia se cumple en las cooperativas, cuya gestión y participación buscan la colaboración de todos, que además revierten necesariamente en el bien común, de toda la comunidad.

#### 5. ÁMBITO EUROPEO

En el entorno europeo se observa también un discurrir inicialmente un tanto incierto de la entidad cooperativa, cuya identidad esta marcada a nivel internacional por los principios cooperativos de la Alianza Cooperativa Internacional y por las recomendaciones de la OIT, pero se mueve en un ámbito económico y social regido por el capital como base necesaria y casi única. Esta tendencia empresarial individualista, dirigida al capital, al fin, olvidando el componente humano y social y sin importar los medios utilizados, parece insuficiente y parcial, de desarrollo en el corto plazo, no así a futuro. En este universo de cosas, la cooperativa desarrolla una visión más amplia, de conjunto, de equipo, utiliza los medios de la forma más eficaz para lograr el fin, contando con las personas, y se sirve del capital como medio de financiación, no como único fin.

Tras tres décadas de vaivenes, en el ámbito comunitario se aplica el **Reglamento 1435/2003 del Consejo de 22 de julio de 2003 relativo al Estatuto de la Sociedad Cooperativa Europea (SCE)**, como recurso facultativo, que crea la calificación de

*“sociedad cooperativa europea”*, con personalidad jurídica y facultades para actuar en los países nacionales de los Estados miembros, beneficiándose de la libertad y del derecho de establecimiento sin perder su especificidad (Montolío, 2000. Quedarían al margen de esta SCE las Cooperativas nacionales que no cumplan los requisitos exigidos que se rigen por la normativa de su Estado).

Se pretende un marco jurídico, económico y social específico, diferente y complementario del de cada uno de los Estados miembros. Este sistema se aplica de forma efectiva desde el 18 de agosto de 2006, aunque el RSCE está vigente desde el 21 de agosto de 2003. En virtud del mandato comunitario el 4 de abril de 2011 entró en vigor la **Ley 3/2011 de 4-3, por la que se regula la SCE domiciliada en España**, norma única en nuestro ordenamiento por aplicación del art. 149.1º.6 de la CE. La SCE domiciliada en España será la que tenga administración central y domicilio social en España. Para evitar problemas de compatibilidad, se impone la obligación de fijar el domicilio en España cuando su administración central esté en España, evitando que puedan no coincidir. Los estudiosos de la materia cooperativa ya advertían que la aplicación de la normativa europea en nuestro ordenamiento jurídico podía dar lugar a normas estatales y autonómicas sobre distintas materias aplicables a las SCE; y dicha situación, sin armonización, podía generar una corriente de inseguridad jurídica absoluta (García Jiménez, *REVESCO* 2010); también se había advertido del riesgo de que se excluya nuestro país como lugar de domicilio de SCE (Alfonso Sánchez, *CIRIEC* 2009). El legislador estatal, con la LSCDE de 2011, intenta centrar el contenido en la disposición final primera de la Ley, lo que no excluye las complicaciones que pudieran resultar del desarrollo autonómico de otros temas de la SCE en materia cooperativa.

## 6. CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA Y DISPERSIÓN LEGISLATIVA AUTONÓMICA.

Nuestro ordenamiento jurídico no contribuye a la claridad en materia cooperativa. En el marco expuesto, ámbito internacional y europeo directamente aplicable, tenemos como normativa interna: la Constitución de 1978, la Ley de Cooperativas estatal 27/1999 de 16 de julio, el RD 136/2002 sobre el Reglamento del Registro de Cooperativas, las quince Leyes de Cooperativas autonómicas, la Ley 3/2011 de 4-3 de la Sociedad Cooperativa domiciliada en España, y la Ley de Economía Social de 2011; amén de la profusión de normas sectoriales que afectan a cada clase de Cooperativa.

La **Constitución Española** dedica un artículo concreto a la cooperación en sentido técnico, dentro del título VII, el 129.2º, que establece la obligación de los poderes públicos de fomentar las *“sociedades cooperativas”*, *“mediante una legislación adecuada”*. *“Art. 129.2. Los poderes públicos promoverán eficazmente las diversas formas de participación en la empresa y fomentarán, mediante una legislación adecuada, las sociedades cooperativas.”*

El medio que debe utilizarse para fomentar no deja lugar a dudas. Sin embargo, la dicción del artículo no es, ni mucho menos, imperativa, y se contempla como algo futuro, “fomentarán”. El término fomentar es más amplio que facilitar, al incluir la promoción y protección de las cooperativas. Respecto a lo que debe entenderse por poderes públicos, la opinión general es que se incluye al poder legislativo, ejecutivo, judicial, al TC y a la Administración: públicas, estatal, municipal, provincial, autonómica e institucional. La referencia a la legislación adecuada no afectaría a Leyes en sentido estricto, sino a normas de cualquier rango, e incluso algunos autores opinan que son incluíbles también otras conductas, y que adecuada debe entenderse en el sentido de eficaz. La normativa adecuada será la de carácter sustantivo, Leyes y Reglamentos cooperativos, y la de fomento, tributaria y sectorial según la actividad. La visión constitucional, del art. 129, es norma jurídica de aplicación directa para todos los poderes públicos y ciudadanos.

En este régimen jurídico, la dualidad entre la visión constitucional única frente a la dicotomía estatal-autonómica lleva a la dispersión más absoluta. Son ya 15 las Leyes de Cooperativas autonómicas, a excepción de Cantabria y Canarias, y Ceuta y Melilla que aplican la LC estatal. Es un problema de dimensiones desorbitadas y difícil solución, podríamos decir que “¿una vez abierto... alguien sabe como se cierra?”

**Junto a La Ley de Cooperativas estatal de 27/1999 de 17-7**, quince CCAA han redactado Ley propia. Solo Cantabria y Canarias tiene pendiente dictar su Ley de Cooperativas. [Ley foral de Cooperativas de Navarra 12/1996 de 2-7. Ley de Cooperativas de Extremadura 2/1998 de 26-3 (en 2001 y 2006 para adaptarla a la Ley concursal, al regular las sociedades cooperativas especiales de Extremadura 8/2006 de 23-12). Ley 9/1998 de 22-12 de Cooperativas de Aragón (modificada por Ley 4/2010 de 22-6 en materia de viviendas). Ley 5/1998 de 18-12 de Cooperativas de Galicia (modificada por Ley 14/2003 de 29-12 y Ley de vivienda 18/2008 de 29-12). Ley de Cooperativas andaluzas 2/1999 de 31-3 (modificación en 2001 y Ley 3/2002 de 16-12). Ley 4/1999 de 30-3 de Cooperativas de la Comunidad de Madrid (modificada por Ley 1/2001 de 29-3, Ley 10/2009 de 23-12 y Ley 9/2010 de 23-12). Ley 4/2001 de Cooperativas de La Rioja (modificada por Ley 5/2008 de 23-12 para la “sociedad cooperativa microempresa” y la Ley 6/2009 de 15-12 para adaptación de las normas de contabilidad especialmente respecto del reembolso de aportaciones que queda a voluntad de la Cooperativa). Ley 4/1993 de 24-6 de Cooperativas del País Vasco -Euskadi (la Ley 6/2008 de 25-6 de la Sociedad Cooperativa Pequeña de Euskadi -para Cooperativas de Trabajo asociado y Explotación comunitaria de la tierra-completa la regulación de la Ley 4/1993 modificada por 1/2000 y 8/2006). Ley 4/2002 de 11-4 de Cooperativas de Castilla-León (modificada por Ley 9/2004). Ley 18/2002 de 5-7 de Cooperativas de Cataluña (modificada por Ley 31/2001, Ley 13/2003 y finalmente por Decreto-Ley 1/2011 de 15-2, entre otras cuestiones para adaptación del reembolso y regreso a las normas contables). Ley 8/2003 de 24-3 de Cooperativas de la Comunidad Valenciana (contiene modificaciones en 2003, 2004, 2007 y recientemente en tema de reembolso por Ley 16/2010 de 27-12). Ley 1/2003 de 20-3 de Cooperativas de las Islas

Baleares (modificada por Ley 7/2005 por Ley 5/2011 de 31-3). Ley 8/2006 de Cooperativas de Murcia (modificada por Ley 7/2008 de 22-12 para creación del Consejo Superior del Cooperativismo pendiente en la redacción de 2006). Las últimas son la novedosa Ley 4/2010 de 29-6 de Cooperativas de Asturias, y la Ley 11/2010 de 4-11 de Cooperativas de Castilla la Mancha, sustituyendo a la de 2002].

Esta es una de las cuestiones de continuo interés para los juristas, y de difícil solución en la actualidad: el desarrollo normativo de las Cooperativas en nuestro ordenamiento jurídico. La evolución del mismo es absolutamente irracional... en palabras de otros autores especializados en la materia: desolador, inseguro, irreparable (García Jimenez, 2010). La LC estatal es aplicable en Ceuta y Melilla y en cooperativas de ámbito superior a una CCAA que no desarrollen su actividad en una de ellas con carácter principal (con una contradicción evidente planteada por Alfonso Sánchez, 2009 entre el art. 2 y el 3 de la LC), así como al asociacionismo cooperativo, y aplicable supletoriamente en todo el ámbito estatal aunque las Leyes de las CCAA no lo indiquen así. La LC estatal también puede aplicarse a cooperativas que exceden del ámbito de una CCAA en que su actividad es principal, cuya Ley autonómica las excluye en su ámbito de aplicación por excederse en el ámbito geográfico (Morillas-Feliú, 2002), pero no todos los autores lo entienden así, por la propia dicción de la norma del art. 2 LC, como norma aplicable para resolver el conflicto de leyes en su caso (Alfonso Sánchez, 2009). En el resto de supuestos de actividad cooperativa principal geográficamente circunscrita a una CCAA se aplica su norma propia siempre que encaje en el ámbito de aplicación legalmente previsto en ella.

Normativamente se unen a tal dispersión las normas propias en materia fiscal: la **Ley sobre régimen fiscal de las Cooperativas 20/1990** de 19 de diciembre, la del Registro de Cooperativas: el **RD 136/2002** de 1 de febrero que aprueba el **Reglamento del Registro de Sociedades Cooperativas** (registro especial y diferente del mercantil, integrado en el Ministerio de Trabajo, sin perjuicio de los correspondientes registros autonómicos de las CCAA), así como otras por sectores, de crédito, consumo, viviendas, pesca, trabajo... Otras cuestiones generales, como la responsabilidad penal, se rige por las normas de responsabilidad de administradores del CP vigente; y en materia de consumo es aplicable también el Real Decreto Legislativo 1/2007, de 16 de noviembre, que aprueba el Texto refundido de la Ley para la defensa de consumidores y usuarios.

## 7. ORGANIZACIÓN Y ESTRUCTURA DE LA COOPERATIVA EN NUESTRO ORDENAMIENTO JURÍDICO.

La Ley estatal de Cooperativas 27/1999 define la Cooperativa y recoge su estructura y características generales, así como la regulación de algunos aspectos esenciales de las distintas clases, y las cuestiones relativas al asociacionismo de Cooperativas. Tanto esta Ley como las quince normas autonómicas sitúan a la Cooperativa dentro de los principios de la ACI, con mención más o menos expresa en cada caso, y desarrollan su organización acorde con dichos principios, que se expone de forma somera a continuación.

**La LC define a la Cooperativa** como *“sociedad constituida por personas que se asocian, en régimen de libre adhesión y baja voluntaria, para la realización de actividades empresariales, encaminadas a satisfacer sus necesidades y aspiraciones económicas y sociales, con estructura y funcionamiento democrático, conforme a los principios formulados por la alianza cooperativa internacional en los términos resultantes de la presente Ley”*. Se admite que cualquier actividad económica lícita podrá ser organizada y desarrollada mediante una sociedad constituida al amparo de la presente Ley. Dichas actividades dan como resultado las siguientes **clases de Cooperativas**: trabajo asociado, consumidores y usuarios, viviendas, agrarias, explotación comunitaria de la tierra, servicios, del mar, de transportistas, de seguros, sanitarias, de enseñanza, de crédito, pudiendo coexistir varios en una misma cooperativa integral.

La Cooperativa adquiere **personalidad jurídica** desde que la escritura pública de constitución se inscribe en el Registro de Cooperativas, registro especial que recoge lo relativo a esta persona jurídica.

Los **socios de la Cooperativas** son usuarios de la actividad cooperativa. Su ingreso se rige por el principio de voluntariedad y puerta abierta, pudiendo darse de baja en cualquier momento, por causa justificada o no. Se exige un número mínimo legal de socios para la constitución de la Cooperativa. Su condición especial difiere de otras opciones legales como la de los socios colaboradores, que no participan en la actividad cooperativa. El ingreso como socio requiere el desembolso de las aportaciones económicas previstas, tanto las aportaciones al capital como las participaciones en la actividad cooperativa. La condición de socio confiere un estatus especial al mismo, como miembro de la Cooperativa y usuario de la actividad cooperativa, y en ciertos supuestos pasa a integrar la comunidad de socios con gestión cooperativa aneja a esta. El ingreso del socio le exige el desembolso de su aportación al capital social en una cuantía mínima obligatoria fijada en cada Cooperativa, junto a la cuota inicial, además de la participación en la actividad cooperativa, derecho y deber social. Junto a la aportación al capital social, los bienes de cualquier tipo entregados por los socios para, la gestión cooperativa y, en general, los pagos para la obtención de los servicios cooperativizados, no integran el capital social y están sujetos a las condiciones fijadas y contratadas con la sociedad cooperativa. Desde

su ingreso, el socio se beneficia de ciertos derechos, entre otros el de información, y se ve sometido a determinadas obligaciones respecto de la Cooperativa.

La **estructura orgánica de la Cooperativa**, conforme al régimen de administración monista de nuestro ordenamiento jurídico, se articula entorno a órganos necesarios y facultativos, que garantizan la gestión democrática. Necesariamente hay un órgano soberano: la Asamblea General, formada por todos los socios; un órgano de administración tradicional: el Consejo Rector y un órgano de fiscalización: los interventores. Se prevén como facultativos el comité de recursos, así como cualquier otra instancia consultiva o de asesoramiento. Las normas cooperativas remiten a los Estatutos para el desarrollo de las infracciones que pueden cometer los socios junto con las sanciones previstas en su caso.

Las **cuentas, ejercicio económico y contabilidad** de la Cooperativa deben ajustarse a las reglas legales; que también desarrollan las cuestiones de fusión, transformación y escisión de las Cooperativas, así como las causas de disolución, y el procedimiento de liquidación y extinción de la persona jurídica.

Se prevé la constitución de **Cooperativas de segundo grado**, formada por al menos dos cooperativas. También pueden integrarse en calidad de socios otras personas jurídicas, públicas o privadas y empresarios individuales, hasta un máximo del 45 % del total de los socios, así como los socios de trabajo.

Cabe la constitución de **grupos cooperativos**, formados por varias sociedades cooperativas, cualquiera que sea su clase, en los que la entidad cabeza de grupo ejercita facultades o emite instrucciones de obligado cumplimiento para las cooperativas agrupadas, de forma que se produce una unidad de decisión en el ámbito de dichas facultades.

En desarrollo del principio de cooperación entre cooperativas se prevé y regula el **asociacionismo de cooperativas**. Así, las cooperativas podrán asociarse libre y voluntariamente en **uniones, federaciones y confederaciones** para la defensa y promoción de sus intereses, sin perjuicio de poder acogerse a otra fórmula asociativa conforme al derecho de asociación.

La Cooperativa debe reservar parte de su capital e ingresos a la constitución del fondo de reserva obligatorio y del fondo de educación y promoción. El **fondo de reserva obligatorio** se destina a la consolidación, desarrollo y garantía de la cooperativa, y es irreplicable entre los socios. El **fondo de educación y promoción** se destinará a actividades que cumplan alguna de las siguientes finalidades: formación y educación de sus socios y trabajadores en los principios y valores cooperativos, o en materias específicas de su actividad societaria o laboral y demás actividades cooperativas; difusión del cooperativismo, así como la promoción de las relaciones inter-cooperativas; promoción

cultural profesional y asistencial del entorno local o de la comunidad en general, así como la mejora de la calidad de vida y del desarrollo comunitario y las acciones de protección medioambiental. Dichos fondos responden a los principios de educación, formación y compromiso con la comunidad.

## 8. EN BUSCA DE UNA REFORMA DEL RÉGIMEN FISCAL

En materia fiscal sigue vigente **la Ley 20/1990 de 19 de diciembre de régimen fiscal de las Cooperativas**. Se establece en ella un régimen tributario específico acorde con las características especiales de la entidad, distinguiendo a las Cooperativas en protegidas y especialmente protegidas. Este régimen tributario deriva del reconocimiento constitucional, en base a la estructura y carácter de las Cooperativas. Dicho régimen fiscal se fundamenta en los presupuestos diferentes de las Cooperativas respecto de otras entidades como las sociedades de capital. En la actualidad han proliferado distintos estudios doctrinales sobre la conveniencia de la fiscalidad cooperativa, que van desde posturas que niegan la conveniencia de ventajas tributarias, otras reticentes, hasta las opiniones favorables a dichas ventajas. Tales opiniones deben conjugarse necesariamente con el respeto a la Constitución, que exige el fomento de las cooperativas, por lo que en nuestro marco jurídico constitucional no sería asumible la desaparición de las ventajas tributarias, como opciones contrarias al fomento constitucional, -deben entenderse como opciones de *lege ferenda*-. Ello no obsta para requerir la revisión de la normativa fiscal, muy antigua y desfasada respecto del régimen fiscal de otras entidades, en ocasiones más favorable que el propio de las cooperativas. Dicha reforma puede articularse sobre el respeto al carácter mutualista de la cooperativa, como agente de Economía Social, sin seguir la senda de regulación fiscal compleja y desdoblada que resultó tras la distinción entre los resultados cooperativos y los extra cooperativos. Una revisión normativa de la fiscalidad cooperativa, con una base social y mutual clara, puede salvar las dudas que han surgido en el seno de la Unión Europea sobre las medidas fiscales de protección de las cooperativas, sin caer en contradicción con nuestra Constitución Española (sobre el tema Carreras, *REVESCO* 2011).

## 9. SITUACIÓN TRAS LA REVOLUCIÓN DE LA NORMATIVA CONTABLE

Por otro lado, la revisión de la normativa contable de 2007 introdujo elementos de distorsión en el régimen jurídico cooperativo (**Norma Internacional de Contabilidad nº 32** que establece los principios para la consideración y presentación financiera de las cuentas sociales). Así, las aportaciones de los socios al capital cooperativo se califican como pasivo (deuda), en virtud del deber de la cooperativa de devolver a los socios su importe en caso de baja, vía reembolso. Se trata de un recurso exigible a largo plazo para recuperar sus aportaciones en caso de baja voluntaria. Dicho régimen ha sido parcialmente revisado para su adaptación, a través de la orden **EHA 3360/2010**. La propia normativa cooperativa sustantiva, en la LC y en algunas normas autonómicas, ha sido modificada

introduciendo la posibilidad de rechazar el rescate o reembolso para su consideración como fondos propios de la cooperativa, y no como pasivo. La solución adoptada ha sido permitir que la propia cooperativa (bien el Consejo Rector, o en algún caso la Asamblea General) decida cómo estructura sus aportaciones y, en su caso, puedan existir distintas categorías de aportaciones al capital social de los socios: con o sin derecho de reembolso. Es muy criticable que el régimen jurídico de una institución se modifique sobre la base de ajustes contables, aunque sean más o menos razonables.

#### 10. TITULARIDAD DE LA “MASA EN COMUNIDAD DE GESTIÓN COOPERATIVA”, ANTES LLAMADA “MASA DE GESTIÓN ECONÓMICA”, Y CONSECUENCIAS

El régimen legal del capital social cooperativo y del capital puesto en común por los socios para el desarrollo de la actividad cooperativa resulta esencialmente diferente de otras entidades, como las sociedades de capital. Se ha llamado “*masa de gestión económica*” a los productos, fondos o bienes que los socios entregan para la gestión por la cooperativa en interés común. Dicha masa es realmente una “**comunidad de gestión cooperativa**”. La titularidad de dichos bienes no ingresa en el patrimonio cooperativo, ni permanece igual en el de cada socio por separado, integrándose temporalmente en una masa común gestionada por la cooperativa, cuyo régimen viene determinado por su finalidad cooperativa. La normativa cooperativa mantiene este criterio, y advierte que “**no forman parte del capital social... pero están sujetos a las condiciones fijadas y contratadas por la Cooperativa**”, a excepción de la LCCV de 2003 y la LCCM de 2010, que introducen peligrosamente la salvedad de que los Estatutos puedan establecer otra cosa (esta posibilidad solo contribuye a la inseguridad jurídica de que los terceros que se relacionan con la Cooperativa no conozcan la titularidad de los bienes de esa masa, y el fomento del abandono de los socios cooperativos que al ingresar en la entidad pierden la titularidad de tales bienes (en contra Vargas, CIRIEC 2010).

El mantenimiento de la titularidad de los socios *versus* titularidad de la Cooperativa respecto de la “*comunidad de gestión cooperativa*” es el “quid” de muchas de las cuestiones que rodean los últimos discursos en materia cooperativa. Se trata de una masa patrimonial de grandes dimensiones, más aún en las Cooperativas de mayor tamaño, y evidentemente es de gran alcance e interés quién resulte su titular. De antiguo, desde los orígenes de la figura cooperativa, en todas las normas sobre la misma, y estudios doctrinales, no se ha puesto en duda la titularidad de los socios. He aquí que la extensión desmesurada de una visión desde el capital, por el capital y para el capital, pueda llevar a la titularidad social de dicha masa, y dicho sea de paso, sin pretensión adivinatoria, al abandono de la figura. Aquí se enlaza con la cuestión del siguiente apartado, ¿qué tipo de cooperativa queremos? La respuesta oscila entre dos polos: el tipo cooperativo como persona jurídica con características propias o una sociedad de capital más en el mercado.

Hay que dar un paso más respecto de la persona jurídica en general, y las Cooperativas en particular, que contemple el sustrato real de las mismas. Así lo han entendido la ACI, la OIT, NU, y la UE. En algunos tipos de Cooperativas, la asociación llega a ser una sociedad cooperativa, especial por sus caracteres pero similar a otros tipos societarios, que termina imponiéndose y subsumiendo la asociación en ella, como ocurre en las de producción; mientras que en otros casos, como las de consumo, comunidad y cooperativa, no han llegado a identificarse absolutamente, existiendo una dualidad cooperativa-asociación.

## 11. ¿QUÉ TIPO DE COOPERATIVA QUEREMOS?

Las Cooperativas son **personas jurídico-privadas** que asocian a sujetos con intereses o necesidades socioeconómicas comunes para el logro de los mismos. Hasta las últimas décadas, la difícil ubicación de las Cooperativas como personas jurídicas ha sido una cuestión debatida, propiciada por la escasez de estudios jurídicos sobre las mismas. Debe añadirse a la visión doctrinal expuesta el análisis e interpretación de la legislación cooperativa específica y de la general, civil, mercantil, que pueda afectar a esta figura. Algunos autores advierten que la regulación debe realizarse huyendo de la excesiva amplitud, que permita a otras figuras introducirse en el mundo cooperativo, descooperativizándolo (Paz Canalejo, 1980).

Las Cooperativas, como **personas jurídicas de derecho privado**, nacen y se desenvuelven entre particulares y responden a un interés privado de sus socios, sin perjuicio de que, en ocasiones, el interés privado se vea afectado o teñido por el interés público de la actividad concreta (Son **asociaciones de interés privado, asociación de derecho privado e interés particular** (Capilla Roncero, 1998: pág. 111 y ss. Sobre el tema Lambea Rueda, 2002 y 2001.)

Parte de la doctrina reivindica la **mercantilidad** de la cooperativa por la forma. Ello provocaría la inconstitucionalidad de todas las Leyes autonómicas de cooperativas, posición extrema pero no exenta de lógica (Llobregat, 1999). Es favorable a la mercantilidad su forma social, la realización de actividades con terceros, su ánimo de lucro, como sociedad especial que requiere inscripción en un Registro especial diferente al mercantil, pero mercantil por su ánimo de lucro (Carreras, *REVESCO* 2011). La doctrina mercantilista propone la extensión de la figura de la sociedad a todos los tipos de personas jurídicas (de forma detallada estudia el concepto de sociedad, retomando la discusión entre Paz-Ares y Pantaleón, y considerando la sociedad, el género y la asociación una especie del mismo -sociedad si tiene ánimo de lucro o bien organización empresarial; si se dan ambos o el carácter de empresa será mercantil y si solo se da el ánimo de lucro será civil-, y calificando a la cooperativa de empresa sin ánimo de lucro, y en cuanto tal, sociedad mercantil: García-Pita y Lastres 2000. También se refieren a ella como sociedad mercantil especial: Morillas Jarillo, y Feliú Rey, 2002; Alonso Espinosa, 2001 y Alfonso Sánchez, 2000; Alfonso

Sánchez, CIRIEC 2009; Morillas Jarillo, 2008. Sobre esta cuestión, analizando las distintas opciones y manifestándose a favor de la societaria: Gadea, E; Sacristán, Vargas Vasserot, 2009. Se manifiesta a favor de la naturaleza mercantil fuera de duda: Vargas Vasserot, 2009. También Marín Hita y Santos Domínguez, 2007). Pese a todo, hay jurisprudencia reiterada del Tribunal Supremo que niega el carácter mercantil de la Cooperativa (STS 24-1-1990 (Ar. 22) y STS 10-11-2000 (Ar. 9212).

En ocasiones, la doctrina ha apostado por su **consideración societaria, desde una perspectiva distinta de las sociedades de capital** (Girón Tena, 1976; Uría, 2009. Vergez Sánchez, 1973; Sánchez Calero y Olivencia, 196; Llobregat Hurtado, 1990; Paniagua Zurera, 1997; Martínez Segovia, 2001; Font Galán y Pino Abad, 2001).

Por otro lado, también se extiende cada vez más su consideración como **entidades mutualísticas**, sobre la base del beneficio del socio, la libre adhesión y la participación democrática, excluyendo su condición de sociedad (Fajardo, 2011).

Otros estudios, bastante acertados, parten de que la Cooperativa, como **asociación**, responde a los caracteres de permanencia, carácter ideal, fin común, con una estructura que se materializa en una organización más o menos compleja (caracteres que ofrecen Aguiar De Luque y Elvira Perales, 1997); respondiendo, dentro de esta categoría, a un nuevo tipo de asociaciones privadas de interés particular, sin ánimo de lucro (Capilla matiza que son asociaciones dedicadas a una actividad económica, a las que se aplica la legislación específica sobre Cooperativas si cumplen los requisitos que esta exige, mientras que si no los cumplen, pueden actuar en el tráfico como asociaciones, pero no son Cooperativas. Capilla Roncero, 1998; Capilla Roncero, 1986; López Nieto, 1987 -afirma este autor que *“lo que las caracteriza es la finalidad de orden económico-social que persiguen y la carencia de lucro. Este último extremo las acerca a las asociaciones comunes; el primero constituye el motivo por el que se excluyen del régimen general”*. Opinión idéntica a esta en 1974), y no a una especie híbrida entre sociedad y asociación (Luna Serrano, 1990, *“Personas jurídicas de naturaleza híbrida que están a mitad camino entre la asociación y la sociedad”*; Fernández, 2002). Podría considerarse que son estructuralmente asociaciones cuya actividad económica determina su condición de sociedades estatutarias (son asociaciones en sentido estricto frente a las sociedades contractuales, aunque son sociedades estatutarias por tener como objeto una actividad económica, rechazando un concepto normativo de asociación en sentido amplio o sociedad general: Pantaleón, 1993), o bien grupos privados en los que se plantean los problemas de las asociaciones y cuya solución es perfectamente aplicable a las mismas (Marín López, JJ, 1996. Ya en su Tesis Doctoral mostraba el problema, al referirse a las Cooperativas como entidades que *“no son fácilmente adscribibles al campo de las asociaciones lucrativas ni al de las sociedades lucrativas”*; problema que no queda resuelto en la calificación tradicional del fin como criterio de distinción de las personas jurídicas -aunque admite dicho criterio, que es el que más se ajusta a nuestro ordenamiento jurídico-: Marín López, 1991).

Ciertamente, es admisible la **preeminencia del carácter de empresa** en la Cooperativa (Vid. sobre el tema la interesante disección del mundo y modelos cooperativos realizada por Paniagua Zurera, 1997, que distingue los siguientes modelos en la U.E: mutualista, sociológico, economicista y neutro, y resume las concepciones existentes: funcional o economicista y mutualista o clasista, sin perjuicio de que la tendencia actual se incline hacia la conexión entre cooperación y cooperativa, y dé especial importancia a su vertiente empresarial. Fajardo García, 1997 y Fajardo García, 1999, se refiere a ellas como forma asociativa con fines económicos, como forma de organización empresarial. Propone al legislador conservar esta forma específica distinta de otras organizaciones, respetando la autodeterminación, la igualdad y la posible relación con terceros. Matiza que la masa de gestión económica no pertenece a la Cooperativa, sin admitir la negativa al embargo por los acreedores sociales. Recientemente, destaca la naturaleza mutualística, sin lucro objetivo, ni mercantil ni civil, como empresa de economía social: Fajardo García, 2011) y como algún autor aporta podríamos **distinguir en función de las clases de cooperativas** para averiguar la condición de las mismas (Marín López y Trujillo Díez, 2000). También interesante y novedosa la distinción de Trujillo en su Tesis Doctoral, entre Cooperativas de consumo y producción: Trujillo Díez, 2000. En ella diferencia las Cooperativas de consumo, de naturaleza asociativa –empresa de servicios: ventajas cualitativas para sus clientes-, de las de producción, sociedades –lucrativas como obtención de plusvalía del mercado-, con distinta causa: mutualista (con posibilidad accesoria de lucro) y lucrativa respectivamente, y las consiguientes consecuencias sobre la actividad extra cooperativa, el objeto social y la obligación de participar en la actividad cooperativa. Mantiene en general la dualidad de relaciones societaria y de cambio entre el socio y la Cooperativa, interdependientes entre sí: sobre el tema también “*Comentario a la STC de 21-3-1999*”, en C.C.J.C núm. 51, pág. 1007 y ss. Así se expresa la doctrina italiana, en concreto Bonfante, 1999) o bien advertir su condición especial como **empresa de participación** (algunos investigadores la consideran sociedad mercantil, otros asociación, o incluso ajena al capitalismo y mercantilismo como García Jiménez, 2010).

También puede admitirse que sea una **opción sui generis**, como asociación en todo caso y, además, de interés público y privado (un argumento en favor de considerar a las cooperativas como entidades interés privado e interés público lo aporta Paz Canalejo al manifestar que por ello la CE obliga a fomentarlas. Si no fuesen de interés público, la CE no las recogería para su fomento: Paz Canalejo, 1980); situadas en “*la encrucijada entre las exigencias de una “asociación de interés público” y las de una (sociedad), o “asociación de interés particular”*” (Vicent Chuliá, 1996) o como recientemente se expresa: el prototipo de **empresas mutualísticas** (Vicent Chuliá, 2006), agrupaciones voluntarias de personas, sin beneficios sociales repartibles, al servicio de la necesidad de los socios. Esta opción lleva a proclamar después, por la complejidad y diversidad de elementos, su independencia (Mateo Blanco, 1990: “*Es una Asociación-sociedad, por cuanto en un principio reúne personas, goza de las características de asociación, se rige por unos estatutos, se configura con un sistema de gobierno que debe ser democrático, de manera que podemos afirmar*

*que es una Asociación en cuanto a su estructura, Asociación de personas y no de capitales se ha dicho siempre, pero en cuanto a sus fines sobrepasa el mero asociacionismo, ya que se convierte en una Sociedad que debe realizar una actividad económica, de donde entra en el área del Derecho mercantil, pues debe producir un beneficio... se diferencia de una sociedad mercantil en que ese beneficio, al no basarse en el capital sino en el trabajo o el servicio, no puede ni debe tildarse de lucrativo... no es propiamente tampoco una sociedad de capitales... es una empresa económica, fundada por un grupo social, siguiendo los principios de una doctrina".* También en la redición de Mateo Blanco, 2ª edición, Zaragoza 2003). Es fácil estar de acuerdo con esta opción, dada la realidad normativa, nacional, internacional y comunitaria (Lassaletta García, 2010).

En la práctica es cierto que en ocasiones el legislador extrapola las normas societarias a este tipo de entidades, olvidando la especialidad de las mismas (así ha ocurrido en general en la evolución de la persona jurídica: De Castro, 1984; De Ángel Yagüez, 1997). Incluso, los partidarios de la condición asociativa podrían llegar a aceptar su inclusión en el ámbito mercantil, como sociedad especial distinta de las de capital, que coexiste con una comunidad de socios sobre las aportaciones cooperativas "*masa en comunidad de gestión cooperativa*", si con ello se lograra un régimen jurídico racional y seguro. Todo sea en favor de la seguridad jurídica...

Tras exponer las diversas tendencias sobre lo que es la Cooperativa, según distintas visiones doctrinales: sociedad o asociación, mercantil o no, empresa de participación o no, entidad mutualística con características propias...; está claro que no hay acuerdo sobre la cuestión principal: ¿qué tipo de Cooperativa tenemos, y cuál queremos y debemos fomentar?

## 12. ¿EN QUÉ PUNTO DE LA EVOLUCIÓN HISTÓRICA NOS ENCONTRAMOS?

Los antecedentes e historia del fenómeno cooperativo tienen su origen en el siglo XIX, vinculado con el desarrollo del capitalismo y la revolución industrial, frente a los cuales surge. El punto de partida del movimiento cooperativo tiene lugar en **1844 en Rochdale, Inglaterra, con la primera cooperativa de consumo**, y ello aunque desde el terreno teórico ya comenzaba a vislumbrarse dicho movimiento, e incluso en la práctica en casi todas las épocas históricas han existido manifestaciones de cooperación. La evolución de las Cooperativas en nuestro país, más lenta que en el resto de Europa, sobre la base de la recepción tardía y "algo descafeinada" de la revolución industrial, y la unión del cooperativismo a ideales sociales y políticos, nos sitúa en el siglo XIX sin ninguna regulación específica de la materia.

El **Decreto de 20-9-1869**, que establece las bases para la redacción de un proyecto de Código de comercio, plantea que el futuro Código, que sustituiría al de 1829, debía

ocuparse de las sociedades cooperativas. No obstante el Código hace caso omiso, excluyéndolas de su regulación.

La **Ley de libertad de creación de compañías mercantiles de 19-10-1869** distinguía a las Cooperativas, como asociaciones que formalmente pueden adoptar criterios similares a las sociedades en función de lo que los asociados pretendan.

Por su parte, el **Reglamento del Registro Mercantil de 1884** (Real Decreto de 21-12-1884, en vigor un año después) se remite **al Código de comercio** respecto de las entidades que precisan inscripción obligatoria; y este, en **1885**, en su Exposición de motivos, se refiere a las Cooperativas como entidades no mercantiles, sin lucro “*Y como no es el afán de lucro el que impulsa lo que se ha dado en llamar movimiento cooperativo, no pueden reputarse como mercantiles estas Sociedades, mientras no resulte claramente de sus estatutos o del ejercicio habitual de algunos actos de comercio que merecen aquella denominación. Por eso no se ha ocupado el Proyecto del ordenamiento de estas manifestaciones de la asociación, considerando que en todo caso quedarán amparadas por la legislación general sobre Sociedades, la cual no puede ser más amplia, pues dentro de ella caben y son posibles cuantas formas exija el progreso comercial de los tiempos modernos.*”); tendencia que continúa en el art. 124 del mismo Código (“*Art. 124. Solo se considerarán mercantiles, y quedarán sujetas a las disposiciones de este Código, cuando se dedicaren a actos de comercio extraños a la mutualidad o se convirtieren en Sociedades a prima fija.*”).

Inicialmente las Cooperativas se incorporaron a la **Ley de asociaciones de 1887** (“*Artículo 1... Se regirán también por esta ley los gremios, las sociedades de socorros mutuos, de previsión, de patronato y las cooperativas de producción, de crédito o de consumo.*”), la primera que regula el derecho de asociación en nuestro ordenamiento jurídico.

El **Código Civil de 1889** no prestó ninguna atención a las cooperativas, ya que respecto de las personas jurídicas la discusión se centra más en cuestiones generales que particulares. La Ley de bases de 11-5-1888 hace referencia a las personas jurídicas en general, en la base 2ª del artículo 8º, sometiénolas a los preceptos constitucionales y legales vigentes.

El lanzamiento de las normas cooperativas tiene lugar en el **siglo XX**, en que se materializa su regulación independiente; así, desde 1931 hasta nuestros días, existe una sucesión de Leyes de Cooperativas y Reglamentos de desarrollo. Hacia 1931 se produce una primera toma de conciencia de la importancia e independencia de las Cooperativas, con la Ley de Cooperativas de **4 de julio de 1931**, y el Reglamento de desarrollo de esta de **2 de octubre de 1931**, planteándose incluso un Proyecto de Ley de 31-5-1932, de régimen tributario y protección oficial de las Sociedades Cooperativas sometidas a la Ley de 9-9-1931. Esta norma responde a un intento de tutelar una de las manifestaciones

del derecho de asociación: el cooperativo. Por ello se ocupa más de avanzar un régimen independiente, en el que se reconozca y desarrolle el derecho de asociación de las Cooperativas, que del propio régimen interno y de actuación frente a terceros de este.

En 1938 se dicta la Ley de **27 de octubre de 1938**, que sustituye a la anterior, y adapta la materia a los principios del nuevo régimen; será derogada en **1942**, por la **Ley de 2 de enero**, y su **Reglamento de 11 de noviembre de 1943**. Durante la aplicación de la Ley de 1942 el problema a resolver era el encuadramiento de las cooperativas en el Derecho Privado o en el Derecho Público. Un segundo **Reglamento de Cooperativas de 13 de agosto de 1971** persigue adaptar la Ley de 1942 a los nuevos tiempos, por el largo período de vigencia de las disposiciones anteriores, la madurez e importancia económica de las cooperativas, la experiencia de otros países, especialmente del Mercado común.

Con la **Ley de 19 de diciembre de 1974** se introduce una nueva norma cooperativa, que las define como Sociedad y empresa y pretende el reflejo teórico de la efectiva incorporación práctica de las Cooperativas al mundo empresarial, adaptarse a la realidad extranjera, la proyección política y económica, la democracia y el fortalecimiento del movimiento cooperativo. En **1978** se dicta el **Reglamento** de desarrollo de la Ley que mantiene la distinta y peculiar naturaleza de la sociedad cooperativa frente a aquellas formas económicas propias de los comerciantes.

La **Ley General de Cooperativas 3/1987** de 2 de abril es la primera Ley estatal sobre la materia posterior a la Constitución de 1978, y surge con pretensiones de adaptar su regulación a la nueva realidad constitucional. La evolución de la legislación cooperativa en general respondió inicialmente a un intento de adaptar esta figura a la realidad, sin plantearse si ello implicaba o no su independencia o la inclusión en una categoría jurídica distinta de la tradicional; para a continuación optar por la vía excesivamente práctica, abandonando la esencia real distinta. La evolución legislativa de las Cooperativas en general tiene como notas coincidentes una diversidad de aspectos, formales y de contenido, lo que unido a las diversas actividades que realiza nos sitúa ante una persona jurídica asociativa en esencia, y necesariamente societaria en su estructura y forma, autónoma e independiente, que no debería diluirse en el tráfico empresarial, confundida con otras personas jurídicas. La Ley de 1987 dejó paso a la actual 27/1999, cuyo contenido se detalló en un apartado anterior. Ambas han coexistido con un número excesivo de normas autonómicas, anteriores y posteriores en el tiempo.

Como puede observarse, hemos pasado por **fases muy dispares en la evolución de la normativa cooperativa**: se pasó del desconocimiento al reconocimiento de la figura, más tarde el legislador pensó en ciertas prevenciones al respecto aunque con una regulación escasa. Una vez iniciada la regulación sobre la base de la tutela de la cooperativa, esta resultó más bien de carácter básico, mediante una norma general centrada en el funcionamiento y régimen interno. En la actualidad nos enfrentamos a

las detalladas, exhaustivas y numerosas regulaciones generales y por sectores, distintas según zonas geográficas, y centradas tanto en cuestiones internas, como de relación con terceros, asociativas...

Llegados a este punto, y teniendo en cuenta que hemos pasado de un extremo al contrario, sería el momento de reflexionar sobre el rumbo de nuestro sistema jurídico, al igual que nos replanteamos el de nuestro sistema político, económico y social en grave crisis. Desde una visión de madurez y toma de conciencia debería cuestionarse si necesitamos tantas normas en todas las materias, tanta regulación, o es preciso volver a normas básicas, en temas esenciales, dejando el desarrollo para normas inferiores, o incluso para la autorregulación de cada sector. Podría ser un deseo real o una utopía, que nuestra mayoría de edad social y jurídica fuese efectiva, resultando un sistema social y económico más responsable, sin un ordenamiento jurídico de control paternalista. Abandonando la idea de que cada persona física o jurídica necesite al Estado, en este caso al legislador, que como un "buen padre de familia" controle y resuelva todos nuestros problemas. Quizá este sería el punto de partida de una sociedad centrada en la evolución en positivo, en el desarrollo de valores que benefician a todos, aunque a lo mejor esta situación es más acorde con el próximo siglo que con el actual.

### 13. CONCLUSIONES

En las páginas anteriores se tomó como punto de partida la definición de Cooperativa aportada por la ACI: *"asociación autónoma de personas que se han unido voluntariamente para hacer frente a sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes, por medio de una empresa de propiedad conjunta y democráticamente controlada"*. La evolución y caracteres de la Cooperativa presentan grandes diferencias respecto de otras personas jurídicas. En los últimos tiempos se ha reafirmado su individualidad respecto de otras entidades, en particular las sociedades de capital. Debe tenerse en cuenta la realidad cooperativa y sus diversos aspectos, sin pretender una abstracción absoluta que olvide su sustrato asociativo, esencialmente la unión de intereses de sus miembros. Hay que dar un paso más respecto de la persona jurídica en general, y las Cooperativas en particular, sobre el sustrato real de las mismas. Así lo han entendido la ACI, la OIT, NU, y la UE. En algunos tipos de Cooperativas, la asociación llega a ser una sociedad cooperativa, especial por sus caracteres pero similar a otros tipos societarios, que termina imponiéndose y subsumiendo la asociación en ella, como ocurre en las de producción; mientras que en otros casos, como las de consumo, comunidad y cooperativa no han llegado a identificarse absolutamente, existiendo una dualidad cooperativa-asociación.

En este estudio se presentan algunas cuestiones de interés y actualidad para las cooperativas como agentes principales de los nuevos conceptos de Economía Social y Responsabilidad Empresarial. La Cooperativa es, desde su origen, uno de los principales agentes de la Economía Social, y es una muestra efectiva de la aplicación del concepto de

Responsabilidad Empresarial. La Ley de Economía Social incorpora, como tarea de interés general, la promoción, estímulo y desarrollo de las entidades de la economía social y de sus organizaciones representativas, y cita en primer lugar, como entidades de la economía social, a las Cooperativas. Las Cooperativas se incorporan al Sector de Economía Social o Tercer Sector en que, a diferencia del Público y del Privado, la utilidad social tiñe la actividad económica. En el ámbito de la Responsabilidad Social, la cooperativa es un ámbito fecundo para la aplicación y uso de códigos de buenas conductas, o de buenas prácticas, con una gestión eficaz desde el punto de vista no solo económico sino también social, al servicio del socio y de la comunidad. La gestión y participación cooperativa buscan la colaboración de todos y revierten necesariamente en toda la comunidad.

Es preciso recordar la base asociativa de la Cooperativa, y su regulación específica y caracteres. Necesariamente se ha estudiado la realidad normativa vigente en España desde una visión reflexiva y crítica, plural y excesiva, formada por distintos planos superpuestos: europeo, estatal y autonómico.

También se centraron y plantearon algunas cuestiones sobre las Cooperativas que requieren una revisión más o menos urgente: la materia contable, el régimen fiscal, y la titularidad de la masa común de gestión cooperativa.

Por último, se ha esbozado una visión rápida de la evolución legislativa de la Cooperativa, y sus antecedentes históricos en los dos últimos siglos, desde su nacimiento como persona jurídica. La finalidad de esta perspectiva histórica es averiguar en qué momento de la evolución nos encontramos, de dónde venimos y hacia dónde vamos. Con la pretensión de contribuir a una reflexión sobre el rumbo de nuestro sistema jurídico, desde una visión de conjunto. Así, la conclusión última de este artículo podría resumirse: *¿necesitamos tanta regulación en el ámbito cooperativo?, o ¿es preferible volver a normas básicas, esenciales, dejando el desarrollo de los detalles para normas inferiores, o incluso en manos de la autorregulación de cada clase de Cooperativas por sectores de actividad?* Además, como afirmación final, reivindicar que cada clase de cooperativa, por razón de actividad, adopta esquemas distintos, lo que debe llevar a un entendimiento diferente de los detalles de cada una de ellas, dentro de un concepto general que pueda aunar todas las diferencias.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALFONSO SÁNCHEZ, R: "Aspectos básicos de la nueva regulación de la sociedad cooperativa (Ley 27/1999 de 16 de julio)". Cuadernos de Derecho y comercio 31/2000, pág. 164. "Legislación española sobre cooperativas y sociedades laborales: ¿una respuesta adecuada a las necesidades del sector?". CIRIEC, Rev. Jurídica 20, 2009.
- ALONSO ESPINOSA, F.J: prólogo de "La Sociedad Cooperativa en la Ley 27/1999 de 16 de julio de Cooperativas". Comares, Granada 2001.
- AVEZUELA CÁRCCEL, J: "El Registro de Sociedades Cooperativas: ¿resistencia a la "huida"?". RDM 245/2002, pág. 1491 y ss.
- BEL DURÁN, P y MARTÍN LÓPEZ, S: Criterios de eficiencia y buenas prácticas en los procesos de concentración de las organizaciones de participación. En REVESCO 95, 2008, Pág. 9 y ss.
- BROSETA PONT, M: "Derecho Mercantil". Tecnos, Madrid 2009.
- BURZACO SAMPER, M: "El control de la actividad registral cooperativa: estudio crítico sobre sus dificultades e incógnitas." REVESCO 99/2009, pág. 7 y ss.
- CAPILLA RONCERO, F : "Derecho Civil. Parte general", redactado por CAPILLA, F; LÓPEZ.A; MONTÉS, VL; ROCA, E; VALPUESTA, MR. Tirant lo Blanch, Valencia 1998. CAPILLA RONCERO, F en CAPILLA RONCERO, F; LÓPEZ Y LÓPEZ, AM; REVUELTA GARCÍA, J; VALPUESTA FERNÁNDEZ, MR: "Introducción al Derecho Civil Patrimonial Privado". Tirant lo Blanch, Valencia 1998. "Comentarios al Código Civil y compilaciones forales": dirigidos por M. ALBALADEJO y S. DÍAZ ALABART, art. 35 y ss., tomo I, vol. 3º. Edersa, Madrid 1993.
- CARRERAS ROIG, LL: Consideraciones en torno al posible carácter mercantil de las sociedades cooperativas y acerca de las limitaciones a la realización de operaciones con terceros no socios de estas entidades. En REVESCO 106, 2011, pág. 55 y ss.
- CHAVES ÁVILA, RY MONZÓN CAMPOS, JL: La economía social en la Unión Europea. CESE/COMM/05/2005; El Comité Económico y Social Europeo (CESE) 2007.

- FAJARDO GARCÍA, G: "La gestión económica de la Cooperativa: la responsabilidad de los socios". Tecnos Madrid 1997. Régimen económico de las sociedades cooperativas en "Estudios sobre a Lei de Cooperativas de Galicia". Dir. Bello Janeiro, Coord.: Gómez Segade, JA; Botana Agra, M; Fernández-Albor Baltar, A; Tato Plaza, A. Xunta de Galicia, Santiago de Compostela 1999. "Cooperativas: régimen jurídico y fiscal", coord. Fajardo García, Tirant lo Blanch, Valencia 2011.
- FONT GALÁN, J.I y PINO ABAD, M: "La relevante causa negocial de la sociedad. Una relectura (solo) jurídica del concepto legal de sociedad." Rev. Derecho Mercantil 2001, número 239, enero-marzo.
- GADEA, E; SACRISTÁN, F; VARGAS VASSEROT, C: "Régimen jurídico de la sociedad cooperativa del siglo XXI. Dykinson", Madrid 2009.
- GARCÍA JIMÉNEZ, M: "La necesaria armonización internacional del Derecho cooperativo: el caso español". REVESCO 102/2010, PAG´. 79 y ss.
- GARCÍA-PITA Y LASTRES, J.L: "Reflexiones sobre el concepto de sociedad y el derecho de sociedades". Cuadernos de Derecho y Comercio 2000, pág. 75 a 214.
- GIRÓN TENA, J: "Derecho de sociedades", tomo I. Ed. J. Girón, Madrid 1976.
- LAMBEA RUEDA, A: Comentario a la STS de 28 de noviembre de 2000, cooperativa de trabajo asociado, Cuadernos Cívitas de Jurisprudencia Civil nº 56. Comentario a la STS de 29 de marzo de 2001, cooperativa de viviendas. Cuadernos Cívitas de Jurisprudencia Civil nº 58. "Raíces asociativas de las Cooperativas en nuestro ordenamiento jurídico". REVESCO 76, 2002. "La Cooperativa como asociación en nuestro ordenamiento. Un fundamento comunitario, constitucional e histórico consolidado": CD-ROM. Universidad de Sevilla, Junta de Andalucía y Asociación de E.U de RR.LL de Andalucía, 2001. "Presente y futuro de las Cooperativas de Viviendas: Adjudicación en propiedad de las viviendas o cesión de su uso. Prestación de otros servicios." En Las empresas de participación en Europa: el reto del siglo XXI". Publicación de la Escuela de Estudios Cooperativos. UCM. Madrid 2002, pág. 237 a 246. "La Sociedad Cooperativa Europea: el Reglamento 1435/2003 de 22 de julio". Revista de Derecho Privado, mayo-junio 2004. "Criterios orientativos para optar a la calificación de sociedad cooperativa europea".REVESCO, 87/2005. "Marco jurídico de la Sociedad Cooperativa Europea domiciliada en España". Diario La Ley 6479/2006 de 10 de mayo. "Los derechos de uso y habitación desde una nueva perspectiva: cesión de inmuebles" en RCDI noviembre-diciembre 2011. "Cooperativas de viviendas". Ediciones 2001, 2007 y 3ªed, Comares 2012.

- LASSALETTA GARCÍA, PJ: "El acceso a la condición de socio en la sociedad cooperativa de trabajo asociado". Reus, Madrid, 2010.
- LÓPEZ NIETO, F: "La ordenación legal de las asociaciones", Bayer, Madrid 1974.
- LÓPEZ NIETO, F: "Manual de Asociaciones". Tecnos, Madrid 1987.
- LLOBREGAT HURTADO, M<sup>a</sup> L: "Mutualidad y empresas cooperativas". Bosch, Barcelona 1990. Régimen económico de las sociedades cooperativas en el marco de la nueva Ley General de Cooperativas de 16 de julio de 1999. Rev. Derecho de Sociedades, Aranzadi, núm. 13 1999, pág. 190 y ss.
- MARÍN HITTA, L Y SANTOS DOMÍNGUEZ, MA: "Las sociedades cooperativas especiales de Extremadura". Cuadernos de Derecho y comercio 48/2007.
- MARÍN LÓPEZ, JJ: "Asociaciones: constitución y personalidad jurídica" Tesis doctoral inédita, Toledo 1991. "El control judicial del poder disciplinario en los grupos privados". Asociaciones, fundaciones y Cooperativas. Cuadernos de Derecho Judicial. 1996. CGPJ, pág. 36.
- MARTINEZ SEGOVIA, F.J "Sobre el concepto jurídico de cooperativa", en MOYANO FUENTES, José (Coordinador): La sociedad cooperativa: Un análisis de sus características societarias y empresariales, Ed. Universidad de Jaén y Caja Rural de Jaén, Jaén, 2001, pág. 41-81. "Posibilidades del procedimiento analógico en el Derecho de sociedades (a propósito del AAP Albacete de 23 febrero 2002)". RDS 19/2002, pág. 202. "Un nuevo reto para el Derecho cooperativo: la sociedad cooperativa especial de Extremadura". RDS 28/2007, pág. 439 y ss.
- MATEO BLANCO, J: "El retorno cooperativo". Institución F. El Católico y Caja Rural de Zaragoza, 1990. 2ª edición, Zaragoza 2003.
- MONTOLÍO, J.M: "Legislación cooperativa en la Unión Europea". Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales; Madrid 1993 y 2000.
- MORILLAS JARILLO, M<sup>a</sup> .JY FELIÚ REY, M.I: "Curso de Cooperativas". Tecnos; Madrid 2002.
- MORILLAS JARILLO, M<sup>a</sup> J: "Las sociedades cooperativas". Iustel, Madrid 2008.
- MOZAS MORAL, A; PUENTES POYATOS, R: La responsabilidad social corporativa y su paralelismo con las sociedades cooperativas. En REVESCO 103, 2010, pág. 75 y ss.

- PANIAGUA ZURERA, M: "Mutualidad y lucro en la sociedad cooperativa". Mc Graw-Hill, Madrid 1997. "La determinación y la distribución de los resultados del ejercicio económico en la Sociedad Cooperativa: propuestas de armonización legislativa". RDS 24/2005, pág. 202 y ss. "La sociedad cooperativa. Las sociedades mutuas y las entidades mutuales. Las sociedades laborales. La sociedad de garantía recíproca". Tratado de Derecho Mercantil 12, vol. 1. Marcial Pons, Madrid 2005.
- PASTOR SELLER, E: El papel de la economía social como motor del cambio social y la democratización sostenible de las políticas públicas sociales en el ámbito local. En REVESCO 104, pág. 143 y ss.
- PASTOR SEMPERE, C: "Modelo de escisión parcial de una sociedad cooperativa (segregación de una sección y traspaso en bloque del patrimonio y de los socios a otra sociedad cooperativa adquirente)". RDS 35/2010, pág. 285 y ss.
- PAZ CANALEJO, N: "El nuevo Derecho Cooperativo Español". Digesa, Madrid 1979. "La Constitución y las Cooperativas", Rev. Documentación Administrativa núm. 186. Presidencia del gobierno, Madrid 1980, pág. 73 y ss. "Baja del socio cooperador. Causas, clases y procedimiento". Asociaciones, fundaciones y Cooperativas. Cuadernos de Derecho Judicial. 1996. CGPJ, pág. 205 y ss.
- PAZ CANALEJO, N; VICENT CHULIÁ, F: "Comentarios a la Ley General de Cooperativas": dirigidos por M. ALBALADEJO y F. SÁNCHEZ CALERO, art. 1 y ss., tomo XX, vol. 1º. Edersa, Madrid 1989. "Comentarios a la Ley General de Cooperativas": dirigidos por M. ALBALADEJO y F. SÁNCHEZ CALERO, art. 29 y ss., tomo XX, vol. 2º. Edersa, Madrid 1990. "Comentarios a la Ley General de Cooperativas": dirigidos por M. ALBALADEJO y F. SÁNCHEZ CALERO, art. 67 y ss., tomo XX, vol. 3º. Edersa, Madrid 1994. PUENTES POYATOS, R; VELASCO GÁMEZ, Mª DEL M, VILAR HERNÁNDEZ, J: El buen gobierno corporativo en las sociedades cooperativas. En REVESCO 98, pág. 118 y ss.
- SÁNCHEZ CALERO, F Y OLIVENCIA, M: "Relaciones del régimen jurídico de las sociedades mercantiles y de las sociedades cooperativas", en volumen: el cooperativismo español en la coyuntura económica actual, Anales de moral social y económica, vol. 6. Centro de Estudios sociales de la Sta. Cruz del Valle de los caídos, Madrid 1964, pág. 135 y ss.
- TRUJILLO DÍEZ, IJ: "Cooperativas de consumo y Cooperativas de producción". Aranzadi, Navarra 2000. "Comentario a la STC de 21-3-1999", en C.C.J.C núm. 51, pág. 1007.

- URÍA, R: "Derecho mercantil". Civitas Navarra 2009.
- VARGAS VASSEROT, C: "La actividad cooperativizada y las relaciones de la Cooperativas con sus socios y con terceros". Thomson-Aranzadi, Navarra 2006. "La NIC y el capital social cooperativo". RDS 28/2007, pág. 101 y ss. "El sistema de publicidad legal de las cooperativas. Un problema pendiente de resolución." RDS 33/2009, pág. 129 y ss. "El derecho de reembolso del socio en caso de baja y el concurso de las sociedades cooperativas". CIRIEC Rev. Jurídica 21, 2010.
- VERGEZ SÁNCHEZ, M: "El derecho de las cooperativas y su reforma". Civitas, Madrid 1973.
- VICENT CHULIÁ, F: "Las empresas mutualísticas y el Derecho Mercantil en el ordenamiento español", Rev. Crítica de Derecho Inmobiliario 1976, núm. 512, pág. 69 y ss. "El derecho de información del socio en la Cooperativa". Asociaciones, fundaciones y Cooperativas. Cuadernos de Derecho Judicial. 1996. CGPJ, pág. 175 y ss. "Introducción al Derecho Mercantil". Tirant lo Blanch, Valencia 2006. "Análisis crítico de la Ley de modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles." La Notaría 1/2010, pág. 9 y ss.



Emilio Beltrán Sánchez  
belsan@ceu.es

LAS ENTIDADES DEL TERCER SECTOR  
Y EL CONCURSO DE ACREEDORES<sup>1</sup>  
NON PROFIT ENTITIES AND INSOLVENCY PROCEEDING

**Emilio Beltrán Sánchez** es Catedrático de Derecho Mercantil Universidad CEU-San Pablo de Madrid y vocal permanente de la Comisión General de Codificación. Es director (adjunto) de la Revista de Derecho Mercantil y del Anuario de Derecho Concursal. Es Director del Máster Universitario en Insolvencia Empresarial de la Universidad CEU San Pablo y vicepresidente de la Asociación Española de Derecho de la Insolvencia. Es socio-director académico de Dictum Abogados.

#### RESUMEN

Las entidades del Tercer Sector participan en el tráfico económico, contrayendo derechos y obligaciones y, en consecuencia, pueden tener la condición de acreedores en el concurso de algún deudor y, sobre todo, cuando devengan insolventes, deberán acudir al concurso de acreedores, como única solución integral del problema de la insolvencia, bien mediante una solución negociada con sus acreedores, bien mediante la liquidación ordenada de su patrimonio, y sin que exista especialidad alguna para la entidad del Tercer Sector. En ocasiones, la entidad podrá evitar el concurso consiguiendo un acuerdo de refinanciación con sus principales acreedores o acudiendo a una modificación estructural (fusión, escisión o cesión global), o incluso mediante una liquidación (extraconcursal) de

<sup>1</sup> El presente trabajo se ha realizado en el marco del proyecto de Investigación sobre "Los problemas de aplicación de la Ley Concursal (y III)"(DER2009-10387, subprograma JURI), del que es investigador principal Emilio Beltrán.

la persona jurídica, si bien se observa la falta de un procedimiento preventivo/alternativo, que bien pudiera basarse en la mediación.

#### ABSTRACT

Non-profit entities participate in the economy, and, as they can assume rights and liabilities, they can be creditors of any debtor; and, on the other hand, as they also can be debtors, if they become insolvents, non-profit entities will must open a insolvency proceeding to solve the insolvency problem through an agreement with their creditors, or, in other case, through the liquidation of the entity, without any specialty in relation to the insolvency of companies. Sometimes, the non-profit entity will be able to avoid the insolvency proceeding reaching a refinance agreement with its main creditors, trying a structural modification (merger, division or universal transfer of assets), or through a corporate (non insolvency) liquidation. However, it misses a pre-insolvency or alternative solutions, as the mediation, in the Spanish Insolvency Law.

#### PALABRAS CLAVE

Acuerdo de refinanciación, concurso de acreedores, insolvencia, liquidación, mediación, modificación estructural.

#### KEYWORDS

Refinance agreement, insolvency proceeding, insolvency, liquidation, mediation, structural modification.

## SUMARIO:

1. INTRODUCCIÓN
2. LA ENTIDAD DEL TERCER SECTOR EN EL CONCURSO DE ACREEDORES DE UN DEUDOR
3. EL CONCURSO DE ACREEDORES DE LA ENTIDAD DEL TERCER SECTOR
4. LAS SOLUCIONES ALTERNATIVAS AL CONCURSO

## 1. INTRODUCCIÓN

La Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social, a pesar de su finalidad de fomento de las entidades que la integran, en consideración a los fines y principios que les son propios (arts. 2 y 8 LES), no contiene disposición especial concursal alguna. Quiere ello decir que las entidades del Tercer Sector, caracterizadas por perseguir “bien el interés colectivo de sus integrantes, bien el interés general económico o social, o ambos”(art. 2 LES; v. también art. 4 LES, que establece los ‘principios orientadores’), quedan, en su condición de personas jurídicas, íntegramente sometidas al Derecho Concursal, entendido como conjunto de disposiciones que pretenden atender al problema de la insolvencia con pluralidad de acreedores. La gran variedad de formas jurídicas que pueden presentar las entidades de la economía social (art. 5 LES, que se refiere genéricamente no solo a fundaciones y asociaciones que lleven a cabo actividad económica, sino que incluye específicamente a cooperativas, mutualidades, sociedades laborales, empresas de inserción, centros especiales de empleo, cofradías de pescadores, sociedades agrarias de transformación y, en general, las entidades singulares creadas por normas específicas que se rijan por los principios orientadores de las entidades de la economía social y, en fin, cualesquiera entidades que realicen actividad económica y empresarial y cuyas reglas de funcionamiento respondan a tales principios y sean incluidas en el catálogo de entidades legalmente previsto no tiene demasiada relevancia, por cuanto las normas concursales suelen referirse indistintamente a la persona jurídica, sin consideración alguna a la finalidad que persiga. Esa regla se rompe solo en relación con los denominados *grupos de sociedades*, pese a lo cual las normas habrán de considerarse igualmente aplicables a las asociaciones que para la representación y defensa de sus intereses puedan constituir las entidades de la economía social y a las agrupaciones de tales entidades (art. 7 LES).

El sometimiento íntegro de la entidad del Tercer Sector a la legislación concursal, sin especialidad expresa alguna, obliga, pues, a explicar sucintamente qué es el concurso de acreedores, que constituye la única solución integral en España al problema de la insolvencia y de las relaciones entre deudor insolvente y sus acreedores. Cuando una

persona puede cumplir de forma regular las obligaciones que contrae, la tutela de los acreedores encuentra suficiente seguridad en las normas legales generales. Cada uno de ellos tiene como garantía todos los bienes presentes y futuros del deudor (art. 1911 Código Civil), y entre las medidas de tutela de su derecho de crédito cuenta, aunque de forma subsidiaria, con la posibilidad de ejercicio de la acción rescisoria de los actos que el deudor realice en fraude de acreedores (art. 1111 Código Civil). Además, los que dispongan del correspondiente título ejecutivo pueden iniciar la ejecución individual y aislada de los créditos y el embargo de bienes de ese deudor por valor suficiente para cubrir el importe de los créditos. Cuando, por el contrario, el deudor no puede cumplir regularmente las obligaciones contraídas, ese Derecho general se sustituye por un *Derecho excepcional* en el que el interés colectivo prima sobre los singulares intereses de los acreedores: la satisfacción individual por razón del tiempo en el ejercicio de los derechos de crédito -o, más exactamente, por razón de la prioridad en el tiempo del embargo (*prior tempore potior iure*)- se sustituye por la satisfacción colectiva, en la que, bajo la tutela de la autoridad judicial, los créditos de cada uno de los acreedores se identifican, se clasifican conforme a criterios legales de preferencia y se satisfacen -los comunes u ordinarios- con arreglo al principio de paridad de trato o de comunidad de pérdidas (*par condicio creditorum*). En el Derecho español vigente, la institución a través de la cual se articula ese postulado esencial de la tutela del crédito en caso de insolvencia del deudor común es el *concurso de acreedores*, que está regulado por la Ley 22/2003, de 9 de julio (modificada, de forma parcial y urgente, por el Real Decreto-ley 3/2009, de 27 de marzo, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y concursal ante la evolución de la situación económica, y de una forma más intensa por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, de Reforma de la Ley Concursal).

El concurso de acreedores se explica por *razones de justicia*. Al más elemental sentido de justicia repugna, en efecto, que, en caso de insolvencia, unos acreedores obtengan íntegra satisfacción y otros de la misma clase o categoría pierdan la posibilidad de cobrar siquiera parte de sus créditos. La aplicación de las normas legales generales significaría la satisfacción de los acreedores con mejor preparación o con mayor información -los acreedores profesionales, especializados en la concesión y en la recuperación de créditos, o los acreedores más cercanos al deudor (familiares o amigos, sociedades pertenecientes al mismo grupo)- en detrimento de los demás acreedores.

Pero el Derecho concursal se basa también en *la eficiencia*, de modo que trata de conseguir el mayor grado posible de satisfacción de los acreedores ordinarios. Así se explica, de modo especial, que el concurso de acreedores posibilite la rescisión de los actos perjudiciales para la masa activa realizados por el deudor dentro de los dos años anteriores a la declaración de concurso, aunque no hubieran tenido intención fraudulenta (art. 71.1 Ley Concursal -LC-), que va más allá del ya mencionado artículo 1111 CC), o que, en caso de calificación culpable del concurso de acreedores, pueda también reintegrarse el patrimonio del deudor con condenas pecuniarias a quienes hubieran causado o agravado la insolvencia (art. 172 LC).

En el Derecho español vigente, la función primaria del concurso de acreedores es –como se ha adelantado– la denominada *función solutoria*: el concurso tiene como finalidad satisfacer a los acreedores del deudor insolvente del modo más eficiente posible, sea mediante un convenio –un acuerdo entre el deudor concursado y la colectividad de acreedores–, sea mediante la liquidación de bienes y derechos del deudor y el pago a los acreedores con el líquido obtenido. Esa satisfacción tiene carácter procesal –en el sentido de que se intenta conseguir a través de un procedimiento judicial– y tiene, además, carácter colectivo, por cuanto que, frente a la acción individual –y egoísta– de los singulares acreedores, el concurso trata de armonizar los intereses contrapuestos de los titulares de los créditos. Los bienes y derechos –presentes y futuros– de contenido patrimonial que sean titularidad del deudor común –la denominada *masa activa*– quedan afectos a esa satisfacción de los acreedores concursales –o *masa pasiva*–, previo reconocimiento y clasificación de cada uno de los créditos. La consecución de esta finalidad solutoria exige la adopción de medidas excepcionales, como son la prohibición de iniciar ejecuciones singulares contra el patrimonio del deudor común y la paralización de las que se hallasen en tramitación (arts. 55 a 57 LC), así como la posibilidad de rescindir los actos perjudiciales para la masa activa realizados dentro de los dos años anteriores a la declaración de concurso (art. 71 LC).

El concurso de acreedores es también el instrumento legislativamente dispuesto para decidir si las empresas insolventes pueden ser conservadas, mediante la oportuna reorganización o incluso transmitiéndolas a terceros, o si han de ser expulsadas del mercado, por haber demostrado su ineficiencia. La función solutoria se quiere compatibilizar con la continuación del ejercicio de la actividad profesional o empresarial que viniera ejerciendo el deudor (art. 44.1 LC); pero esa continuidad en modo alguno puede suponer la disminución de la masa con la que satisfacer a los acreedores; y de ahí que el juez, a solicitud de la administración concursal, pueda acordar el cierre de la totalidad de las oficinas, establecimientos o explotaciones de que fuera titular el deudor (art. 44.4-I LC) y deba hacerlo siempre que sean deficitarias. Entre el «interés del concurso» entendido esencialmente como interés de la colectividad de los acreedores, y el «interés del deudor» a la continuidad de la actividad, la Ley, sin vacilación, prima al primero, y ello aunque el cese de esa actividad y el cierre de esas oficinas, de esos establecimientos o de esas explotaciones traiga consigo la extinción colectiva de las relaciones laborales con los trabajadores (art. 44.4-II LC).

El concurso de acreedores cumple, en fin, una *función de represión* del deudor persona natural o de los administradores, liquidadores y apoderados generales del deudor persona jurídica cuya conducta, positiva o negativa, hubiere generado o agravado el estado de insolvencia. Esta función de represión (civil, y no penal) se materializa en la formación y tramitación de la denominada «sección de calificación» –o «sección sexta» (art. 183-6º LC)–, que finaliza necesariamente con la sentencia de calificación, en la que el concurso se califica como «fortuito» o como «culpable» (art. 172.1 LC). La

función represora tienen carácter especial en la medida en que deja de operar cuando se apruebe “un convenio en el que se establezca, para todos los acreedores o para los de una o varias clases, una quita inferior a un tercio del importe de sus créditos o una espera inferior a tres años» (art. 167.1-II LC). Esa excepción conecta con las otras funciones del concurso, en la medida en que constituye un incentivo para que los deudores insolventes insten el concurso de acreedores tempestivamente, es decir, cuando sean razonables las posibilidades de satisfacción de los acreedores y sean también mayores las posibilidades de conservación de la empresa.

En ciertos casos, además, la función de represión puede cumplir simultáneamente una función solutoria, e incluso favorecer la conservación de la empresa mediante su transmisión a un tercero. Así sucede cuando la sección sexta se forme como consecuencia de la apertura de la fase de liquidación y el concurso sea calificado como culpable, ya que en esos casos -y solo en ellos- el juez tiene la facultad de condenar a los administradores, liquidadores y apoderados generales de la persona jurídica deudora que con su conducta hayan causado o agravado la insolvencia a la cobertura, total o parcial, del déficit patrimonial (art. 172 bis LC).

Pues bien, la entidad del Tercer Sector, como cualquier otra persona, puede verse afectada por el concurso de acreedores de su deudor y puede igualmente ser declarada en concurso de acreedores.

## 2. LA ENTIDAD DEL TERCER SECTOR EN EL CONCURSO DE ACREEDORES DE UN DEUDOR

En el ejercicio de su actividad económica y como consecuencia de su participación en el mercado, la entidad del Tercer Sector puede verse afectada por la declaración de concurso de su deudor de tres formas principales: puede ser simplemente acreedora de un deudor declarado en concurso de acreedores; puede tener un contrato pendiente de ejecución con una persona concursada, y puede, en fin, verse afectada por instrumentos específicamente concursales de reintegración del patrimonio deudor (reintegración de la masa), entre los que destacan el ejercicio de una acción rescisoria concursal y la denominada “calificación” del concurso, que, excepcionalmente, puede afectar a terceros, a través de la complicidad.

### 2.1. Como acreedora

Los acreedores de un deudor concursado quedan afectados por el principio de la *par condicio creditorum* que, en definitiva, se traduce en una sustitución de sus acciones individuales por la agresión colectiva del patrimonio del deudor, y en su integración en la *masa pasiva* del concurso, de la que formarán parte todos los acreedores anteriores a la declaración de concurso, cualquiera que sea su nacionalidad y domicilio (arts. 49 y 84.1

LC). Los acreedores tienen el deber de *comunicar* su crédito, y deben hacerlo, además, en el plazo máximo de un mes -salvo que se trate de un concurso abreviado- desde la publicación del auto de declaración de concurso en el Boletín Oficial del Estado. Ante dicha comunicación, la administración concursal examinará la realidad y la cuantía del crédito y, una vez reconocido, procederá a clasificarlo como crédito concursal privilegiado, ordinario o subordinado, lo que determinará sus derechos en el concurso abierto, sea en caso de convenio sea en caso de liquidación. El convenio es una solución basada en el acuerdo entre el deudor y la mayoría de los acreedores ordinarios, de modo que el acreedor privilegiado cuenta con la ventaja de poder permanecer al margen del acuerdo, debiendo ser íntegramente satisfecho, y el acreedor subordinado, que carece de derecho de voto, quedará sometido a las mismas quitas que pudieran acordarse y al doble de la espera. En caso de liquidación, habrán de ser satisfechos, en primer lugar, los acreedores privilegiados (por el orden legalmente establecido); en segundo lugar, los acreedores ordinarios (a prorrata) y, finalmente, los acreedores subordinados (por el orden legalmente establecido).

Los *créditos privilegiados* se dividen, a su vez, en créditos con *privilegio especial*, que recae exclusivamente sobre bienes concretos y determinados, los cuales quedan “reservados” a la satisfacción del crédito (hasta donde ello sea posible) y créditos con *privilegio general*, que afectan al restante patrimonio del deudor. En concreto, los créditos privilegiados especiales suelen coincidir con los créditos con garantía real (art. 90), de los que, naturalmente, puede ser titular la entidad del Tercer Sector. Entre los créditos privilegiados generales de los que podría ser titular la entidad del Tercer Sector (art. 91 LC), destacan los créditos por responsabilidad civil extracontractual (núm. 5º) y los que ostentara, en su caso, como instante del concurso de acreedores de su deudor (núm. 7º).

Por su parte, la entidad titulará un *crédito concursal subordinado* (art. 92 LC) cuando hubiere comunicado tardíamente el crédito (núm. 1º); por los intereses del crédito (núm. 3º); por el crédito que, como consecuencia de rescisión concursal, resulte a su favor en caso de que sea declarada parte de mala fe en el acto impugnado (núm. 6º), y muy especialmente (núm. 5º), cuando sea persona especialmente relacionada con el deudor en los términos del artículo 93 de la Ley Concursal (cuando exista una relación de grupo o cuando, en su caso, la entidad del Tercer Sector sea administradora o, con determinados requisitos mínimos, partícipe de la entidad concursada).

*El supuesto normal será, pues, el de crédito ordinario*, ya que ninguna norma otorga privilegio alguno a los créditos de que pueda disfrutar la entidad del Tercer Sector y la subordinación tiene un carácter represivo, de modo que debería ser evitada por la entidad.

Naturalmente, la entidad del Tercer Sector puede, como cualquier otra, especialmente si está asociada a otras, contratar con una persona después de que haya sido declarada en concurso, es decir, conceder crédito a un deudor ya concursado. En tal

caso, los correspondientes créditos no tienen ya la consideración de créditos concursales, merecen la calificación de *créditos contra la masa* (art. 84.2 LC), que, lógicamente, habrán de ser satisfechos con preferencia (en prededucción) respecto de los créditos concursales (arts. 84.3 y 154 LC), de acuerdo con el viejo aforismo “pagar antes de repartir” y porque si fuera de otro modo la empresa concursada nunca obtendría crédito.

## 2.2. Como contratante

La entidad del Tercer Sector puede tener un contrato pendiente de ejecución con quien sea declarado en concurso. La posición jurídica de quien tenga un contrato pendiente de ejecución con un deudor concursado es muy compleja. El problema es evidente en relación con aquellos contratos bilaterales que en el momento de la declaración de concurso se encuentren pendientes de cumplimiento, total o parcial, por las dos partes contratantes, ya que si no existiera una regla especial concursal se producirían consecuencias negativas: por un lado, frente al cumplimiento íntegro del contratante no concursado, el concurso solo podría cumplir conforme al convenio o de acuerdo con la liquidación, y, por otro lado, el contratante no concursado (contratante *in bonis*) podría, frente al incumplimiento de la contraparte concursada, utilizar sus remedios generales –excepción de contrato no cumplido y resolución por incumplimiento–, de modo que gozaría de un tratamiento preferente dentro del procedimiento, lo que le permitiría negarse a cumplir o liberarse de su obligación, resolviendo un contrato que podría resultar necesario para la continuidad de la actividad empresarial o profesional del deudor.

Por ello, el tratamiento del contrato en el concurso se hace depender de si está pendiente de cumplimiento solo por una parte (el concursado o el no concursado, denominado parte *in bonis*) o cuando –y este es el verdadero problema– aún no haya sido íntegramente cumplido por ninguna de las partes. Ello hace también que el régimen legal que se va a exponer a continuación sea igualmente aplicable al caso –que analizaremos más adelante– en que sea la entidad del Tercer Sector la declarada en concurso.

Cuando el contrato está pendiente de cumplimiento solo por una parte, serán de aplicación las normas concursales generales (art. 61.1 LC). Si quien hubiera cumplido íntegramente su prestación, fuera la parte no concursada (la parte *in bonis*), existirá sencillamente una deuda del concursado, es decir, un crédito concursal como cualquier otro, que deberá ser reconocido, clasificado y, en su caso, satisfecho dentro del concurso, sea en la fase de convenio sea en la de liquidación, en los términos que ya vimos. Si, por el contrario, el que ya hubiera cumplido íntegramente su prestación fuera el propio concursado, existirá a su favor un crédito, que se integrará –como todos los demás derechos– en la masa activa del concurso para ser cobrado como cualquier otro crédito del concursado. Una situación semejante a la del contrato pendiente de cumplimiento solo por una parte se plantea en los contratos unilaterales (por ejemplo, préstamo), en los

que, como es sabido, solo hay obligación a cargo de uno de los contratantes: el crédito correspondiente se integrará en la masa pasiva cuando la obligación sea a cargo del concursado y se integrará en la masa activa cuando la obligación sea a cargo de la parte *in bonis*.

El expuesto conflicto de intereses entre el concursado y el contratante *in bonis* en los contratos con *obligaciones recíprocas pendientes por las dos partes*, trata de resolverse con una regla de vigencia del contrato, que tiene dos manifestaciones. De un lado, se prohíben –se tendrán por no puestas– aquellas cláusulas contractuales que establezcan la facultad de resolución o la extinción del contrato por la sola causa de la declaración de concurso de cualquiera de las partes (art. 61.3 LC). De otro lado, la declaración de concurso no afectará a tales contratos pendientes de cumplimiento por ambas partes, de modo que los contratantes –concurado y parte *in bonis*– seguirán vinculados por el contrato y deberán cumplir las obligaciones comprometidas conforme a lo acordado, realizándose con cargo a la masa (como crédito contra la masa) las prestaciones a que estuviera obligado el concursado (art. 61.2-I LC), a menos que el contratante *in bonis* sea “sancionado” con la conversión de su crédito en un crédito como subordinado por obstaculizar de forma reiterada el cumplimiento del contrato en perjuicio del interés del concurso (art. 92-7.º LC).

Ahora bien, la regla de la vigencia del contrato cede ante el interés del concurso, de modo que el juez podrá decretar la resolución de los contratos en interés del concurso, imputándose a la masa las restituciones e indemnizaciones que procedan (art. 61.2-II LC).

Cuando el contrato continúe, la declaración de concurso no afectará tampoco a la facultad de las partes de resolverlo en caso de incumplimiento (art. 62.1 LC), si bien, de nuevo en interés del concurso, aunque exista causa de resolución, el juez podrá acordar el cumplimiento de los contratos, considerándose como créditos contra la masa las prestaciones correspondientes al concursado (art. 62.3 LC), a menos que el contratante obstaculizara de forma reiterada el cumplimiento del contrato en perjuicio del concurso, en cuyo caso será sancionado con la calificación de esos créditos como subordinados (art. 92-7.º LC).

### **2.3. Como persona afectada por los instrumentos concursales de reintegración del patrimonio**

Como cualquier otra persona, la entidad del Tercer Sector puede verse afectada en el concurso de su deudor por los especiales instrumentos concursales que pretenden reducir la insolvencia a través de una reintegración del patrimonio deudor, lo que puede producirse a través de la denominada *reintegración de la masa* o por una condena en la sección de calificación en el concurso de su deudor.

La *reintegración de la masa*, operación esencial del concurso, tiene su razón de ser en la normal falta de coincidencia entre el momento en que comienza la crisis de un deudor y aquel otro en que se produce la declaración judicial de concurso, a fin de suprimir los efectos derivados de una actuación del deudor en perjuicio de sus acreedores realizada en ese período sospechoso. Durante el concurso podrán ejercitarse cualesquiera acciones de impugnación de actos del deudor que procedan conforme a Derecho (art. 71.7 LC), pero, además, se articula una técnica especial de reintegración: la *acción rescisoria concursal*, por cuya virtud serán rescindibles los actos perjudiciales para la masa activa realizados por el deudor dentro de los dos años anteriores a la fecha de la declaración, aunque no hubiere existido intención fraudulenta (art. 71.1 LC). El fundamento rescisorio se encuentra en el elemento temporal de realización del acto (dentro de los dos años anteriores a la declaración de concurso) y, obviamente, en la existencia de perjuicio para la colectividad de acreedores, es decir, para el patrimonio responsable. Es, pues, indiferente para que proceda la rescisión que el deudor se encontrara o no en estado de insolvencia o en situación de dificultad y es indiferente también la intención del deudor y de su contraparte –en este caso la entidad del Tercer Sector- al realizar el acto anulado.

El efecto de la sentencia que acoja la acción rescisoria concursal y, por tanto, declare la ineficacia del acto impugnado, es la restitución de las correspondientes prestaciones, con sus frutos e intereses (art. 73.1 LC). Así, si la entidad del Tercer Sector fuera afectada por el ejercicio de una acción rescisoria, existirá un crédito de restitución a su favor que será satisfecho con cargo a la masa; debiendo proceder, no obstante, a la reintegración a la masa activa del deudor insolvente de aquellos bienes y derechos que, en perjuicio de su contraparte (ahora concursado), hubiere recibido. Si, por su parte, los bienes y derechos salidos del patrimonio del deudor no pudieran reintegrarse por pertenecer a tercero de quien no pueda reivindicarse, se condenará a quien hubiera sido parte en el acto rescindido a entregar el valor que tuvieron cuando salieron del patrimonio del deudor concursado más el interés legal, aunque en caso de mala fe se le condenará a indemnizar la totalidad de los daños y perjuicios causados a la masa activa.

En cuanto al derecho a la prestación que pudiera resultar a favor de cualquiera de los demandados como consecuencia de la rescisión, tendrá la consideración de crédito contra la masa, salvo mala fe, en cuyo caso se considerará crédito concursal subordinado de último rango (art. 73 LC). La mala fe exige la conciencia del perjuicio (aspecto subjetivo) y la reprobabilidad de la conducta en el tráfico (aspecto objetivo), sin que sea suficiente el mero conocimiento de la insolvencia por el acreedor y sin que pueda tampoco llegarse al extremo de exigir la intención de dañar (SSTS 16.9.2010 y 27.10. 2010).

Finalmente, y al igual que cualquier otro operador del mercado, la entidad del Tercer Sector podría haber cooperado en la generación o agravación del estado de insolvencia, por lo que podrá ser considerada como *cómplice del concurso* que fuera calificado como culpable y condenado en consecuencia a la indemnización de los daños

y perjuicios causados (art. 172.3 LC), e incluso podría –en casos extremos- ser condenado –como administrador de hecho del concursado- a la cobertura del déficit resultante de la liquidación concursal (art. 172 bis LC).

### 3. EL CONCURSO DE ACREEDORES DE LA ENTIDAD DEL TERCER SECTOR

#### 3.1. La declaración de concurso de la entidad

Se denomina *capacidad concursal* a la idoneidad de un deudor para ser declarado en concurso, a solicitud del propio deudor o de cualquier otro legitimado (art. 3 LC). En el Derecho español, la capacidad concursal no coincide con la capacidad procesal general en un proceso civil: mientras la Ley de Enjuiciamiento Civil reconoce capacidad procesal a aquellas entidades sin personalidad jurídica a las que cualquier Ley reconozca capacidad para ser parte (art. 6.1-5º LEC), la Ley Concursal solo reconoce capacidad concursal al deudor que tenga la condición de persona, natural o jurídica (art. 1.1 LC), con exclusión de las entidades que integran la organización territorial del Estado, los organismos autónomos y demás entes de Derecho público (art. 1.3 LC).

La condición de *persona* que, con carácter general, determina la capacidad concursal de un sujeto, implica que, salvo las excepciones legalmente previstas, cualquier persona jurídica pueda ser declarada en concurso de acreedores. Por tanto, resulta indiferente el tipo de actividad del deudor, o la naturaleza asociativa o fundacional de la persona jurídica. No obstante, mientras las sociedades en general (incluidas las asociaciones) adquieren la personalidad jurídica en virtud del propio contrato de sociedad (arts. 5.2 LA, 1669 CC, 116 y 119 C.Com., 1 LAIE), las fundaciones, en cambio, solo adquieren la personalidad jurídica desde la *inscripción* de la escritura pública de constitución en el Registro de Fundaciones (art. 4.1 LF). Y, en consecuencia, en tanto una fundación no cumpla con el requisito de la inscripción, ni podrá considerarse jurídicamente como tal, ni tendrá personalidad jurídica, ni, por ende, podrá ser declarada en concurso de acreedores. Una vez inscrita, será indiferente el objeto de la fundación.

Por su parte, la exclusión legal de determinadas entidades de naturaleza jurídico-pública (art. 1.3 LC) puede plantear dudas acerca de la capacidad concursal de las fundaciones constituidas con arreglo al artículo 8.4 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, que, por tanto, merezcan el calificativo de fundaciones públicas. Sin embargo, al igual que ocurre con las sociedades mercantiles estatales, aunque dichas entidades también integren el sector público, su actuación en el mercado en régimen de igualdad que el resto de operadores privados los excluye del ámbito de aplicación del «privilegio» de la falta de capacidad concursal, de modo que, en caso de insolvencia, habrán de ser declaradas en concurso. Algo parecido podría ocurrir con determinadas entidades especiales integrantes del Tercer Sector a las que, por su naturaleza jurídico-pública, pudiera excluirse del concurso.

De acuerdo a lo previsto en la Ley Concursal, todo deudor que se encuentre en estado de insolvencia tiene el *deber* de solicitar su declaración judicial de concurso (arts. 5.1 LC y 18.4 LODA), a menos que, comunicándolo en tiempo y forma a la autoridad judicial, se encuentre recabando las adhesiones suficientes para la presentación de una propuesta anticipada de convenio, o bien -y en su caso-, realizando una refinanciación, y siempre que dicho lapso de tiempo para la negociación del acuerdo no resulte superior a cuatro meses desde la comunicación judicial (art. 5 bis LC). En el ámbito de las *personas jurídicas*, el deber de solicitar la declaración de concurso se impone al *órgano de administración o de liquidación* (art. 3.1 LC), aunque siguen sin resolverse las dudas acerca de la conveniencia de que pueda pronunciarse sobre la cuestión el órgano que forma la voluntad de la persona jurídica. Las remisiones legales al órgano de administración o de liquidación debe llevarnos a entender, por un lado, que todo órgano de gobierno y representación de una entidad con personalidad jurídica será el órgano legitimado para solicitar la declaración judicial de concurso (esto es, el Patronato de la fundación, la Junta Directiva en la asociación, el Consejo rector en las cooperativas, etc.); y que, por otra parte, y debido a la capacidad concursal de las sociedades en liquidación (pues, en tanto no se extingan, mantendrán su personalidad jurídica), aquellas personas jurídicas en las que hubiere comenzado el periodo extintivo abierto tras la disolución, tales facultades para solicitar la declaración judicial de concurso recaerá sobre las personas encargadas de la liquidación del patrimonio asociativo, fundacional o, en fin, social.

Por otra parte, y junto a la solicitud del concurso de acreedores realizada por el propio deudor (*concurso voluntario*), también es posible (*ex art. 3.1*) que sean los acreedores quien, en su caso, y siempre que acrediten alguno de los hechos reveladores del estado de insolvencia legalmente establecidos (art. 2.4), soliciten la declaración de concurso de su deudor (*concurso necesario*). Si bien, dado el riesgo -en términos de costes y eventuales daños y perjuicios- que supone para el acreedor la solicitud de concurso necesario y los escasos incentivos legalmente establecidos (50 por 50 de su crédito concursal privilegiado de último orden) no está muy extendida la declaración del concurso necesario de acreedores.

De hecho, las consecuencias de que el concurso sea voluntario o necesario se reducen al grado de limitación de las facultades patrimoniales (art. 40 LC): en el concurso voluntario la gestión de la entidad continúa -aunque intervenida- en manos del propio órgano de gobierno o administración, mientras que en el concurso necesario tal gestión pasa a la administración concursal, y aun así es posible que el juez decida alterar esas consecuencias patrimoniales de la declaración de concurso.

### 3. 2. Los efectos del concurso sobre la entidad

Como se acaba de indicar, la declaración de concurso de acreedores limita las facultades patrimoniales de la persona jurídica concursada (art. 40 LC); pero no produce la extinción de la persona jurídica y ni tan siquiera obliga a su disolución y liquidación. En consecuencia, la persona jurídica concursada mantendrá la misma estructura orgánica que tuviese antes de la declaración de concurso, sin perjuicio de los efectos que sobre su funcionamiento produzca la intervención o la suspensión del ejercicio de las facultades de administración y disposición: en caso de intervención, la actuación de los órganos de la entidad queda sometida a la autorización o conformidad de la administración concursal, y, en caso de suspensión, las facultades patrimoniales pasarán a la administración concursal, correspondiendo a los órganos de la persona jurídica la competencia para llevar a cabo aquellos actos que la ley permite realizar al concursado, así como el cumplimiento de los deberes que le son legalmente impuestos por el concurso (art. 48 LC).

Los actos realizados por el deudor en contravención de la limitación patrimonial serán anulables, de modo que podrán quedar sin efecto o ser confirmados si resultaran favorables (art. 40.7). Los actos solo podrán ser anulados a instancia de la administración concursal. Los acreedores y la contraparte del concursado tan solo podrán requerir de la administración concursal que se pronuncie acerca del ejercicio de la correspondiente acción o de la convalidación o confirmación del acto. La acción de anulación caducará por el transcurso de un mes desde la fecha del requerimiento hecho a la administración concursal, sin que esta hubiera contestado y, en cualquier caso, con la conclusión del concurso.

La limitación de las facultades patrimoniales del concursado tiene un claro reflejo procesal (arts. 51 y 54 LC): en caso de suspensión, el concursado será sustituido en los procesos pendientes por la administración concursal, a quien se atribuye igualmente la legitimación para el ejercicio durante el concurso de acciones del concursado de naturaleza patrimonial; y en caso de intervención, el concursado conservará su legitimación para actuar en los juicios declarativos pendientes, pero necesitará la conformidad de la administración concursal para interponer demandas o recursos que puedan afectar a su patrimonio.

Naturalmente, dicha limitación de las facultades patrimoniales de la persona jurídica afecta tanto al *órgano soberano* de la entidad, esto es, la junta general en caso de sociedades mercantiles, o la asamblea de asociados o cooperativistas en el ámbito de otras entidades del Tercer Sector como las asociaciones y cooperativas, respectivamente; como, en su caso, al *órgano de gobierno* de la entidad que, sin perjuicio de otras acepciones legalmente establecidas para determinados tipos de entidades del Tercer Sector, recibirá el nombre del órgano de administración (sociedades mercantiles), Junta Directiva,

o, simplemente, órgano de gobierno (asociaciones), Consejo rector (cooperativas) o Patronato (fundaciones).

Cualquiera que sea la limitación establecida, la declaración de concurso no interrumpirá el ejercicio de la actividad profesional o empresarial que viniera ejerciendo el deudor, aunque el juez podrá acordar su cese o el cierre de los establecimientos, explotaciones y oficinas (art. 44 LC). Del mismo modo, cualquiera que sea la limitación producida, subsistirán durante el concurso los deberes de formulación de las cuentas anuales y de sometimiento a auditoría de esas cuentas en los casos legalmente previstos (art. 46 LC). El deber de formulación se mantendrá inalterado, de modo que las cuentas continuarán formulándose con la periodicidad y, en su caso, dentro de los plazos previstos, y con el mismo contenido, finalidad y normas de redacción de los diversos documentos que las integran.

La declaración de concurso de la persona jurídica tampoco modificará los derechos y las obligaciones de los socios o asociados. Cuando estuviese pendiente la obligación de aportar, la competencia para la reclamación se atribuye en exclusiva a la administración concursal, que podrá realizarla cualquiera que fuera el plazo fijado en la escritura o en los estatutos y en el momento y la cuantía que estime conveniente (art. 48 bis.2 LC).

Y, finalmente, especial atención merece el régimen durante el concurso de la acción de responsabilidad que corresponde a la persona jurídica contra sus administradores, liquidadores y auditores por los daños causados a la misma (la denominada *acción social* de responsabilidad), para cuyo ejercicio queda legitimada exclusivamente la administración concursal (art. 48 quater), así como la posibilidad de que el juez del concurso ordene el embargo de bienes y derechos de los administradores (miembros del órgano de gobierno) y de los apoderados generales como medida cautelar especial respecto de la condena que, en caso de formación de la sección de calificación como consecuencia de la apertura de la fase de liquidación, podrá recaer sobre los causantes de la calificación del concurso como culpable, consistente en la cobertura del déficit que resulte de la liquidación (art. 48 ter.2 LC).

Por otro lado, la declaración de concurso impone específicos *deberes de colaboración* con los órganos del procedimiento concursal, y limita la contratación del deudor con la Administración Pública.

Los efectos del concurso de acreedores sobre la entidad se modifican cuando se entra en la fase de solución. Así, cuando se acuerde una *solución convenida* del concurso de acreedores, con la *aprobación judicial del convenio*, la limitación de las facultades patrimoniales derivada de la declaración de concurso será sustituida por las limitaciones o prohibiciones que, en su caso, se establezcan en el propio convenio, y lo mismo sucederá con los efectos específicos sobre la persona natural y la jurídica, aunque se mantendrán,

en todo caso, los deberes de colaboración (arts. 133.2 y 137 LC). Por su parte, la resolución judicial de apertura de la *fase de liquidación* traerá consigo, necesariamente, si no se hubiera producido con anterioridad, la suspensión de las facultades patrimoniales del concursado y la disolución de la persona jurídica concursada (art. 145).

### **3.3. Las relaciones del concursado con la Administración Pública: contratación y subvenciones**

Se dan por reproducidas las consideraciones efectuadas con anterioridad a propósito de la existencia de contratos pendientes de ejecución en el momento de la declaración de concurso. Pero un especial interés presenta para las entidades del Tercer Sector el análisis de los efectos del concurso sobre las relaciones con la Administración Pública, que ponen de manifiesto que el propio legislador no acaba de comprender las funciones del concurso de acreedores. Por lo que se refiere a la *contratación pública*, la Ley de Contratos del sector Público, pese a sus evidentes mejoras (v. Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, que aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público), sigue estigmatizando al deudor concursado. En efecto, si la regla general es –como vimos antes– que los contratos continúen tras la declaración del concurso (arts. 61 y 62 LC), a menos que el interés del concurso (es decir, de los acreedores) aconseje lo contrario, y, además, determinados contratos pueden ser rehabilitados precisamente por la declaración de concurso (arts. 68 a 70 LC), no sucede lo mismo con los contratos celebrados con las administraciones públicas, que, como dice el artículo 65 de la Ley Concursal, “se regirán por lo establecido en la legislación especial”.

Así, se establece, de un lado, que la declaración de concurso constituye prohibición de contratar con el sector público, “salvo que en este haya adquirido la eficacia un convenio”(art. 60.1-b LCSP), si bien más adelante la propia Ley permite llevar a cabo contratos de suministro con empresas concursadas, a través de la administración concursal (art. 173 LCSP), y, de otro, que la declaración de concurso es causa de resolución del contrato (art. 223-b LCSP), si bien tal declaración queda doblemente matizada, al permitir a la Administración Pública, “mientras no se haya producido la apertura de la fase de liquidación>>, continuar el contrato “si el contratista prestare las garantías suficientes para su ejecución”(art. 224 LCSP), y al permitir la cesión del contrato, cumpliendo los demás requisitos, al concursado mientras no se haya abierto la fase de liquidación, exonerándole incluso del requisito de un mínimo de ejecución o de explotación (art. 226 LCSP).

Por la importante repercusión que podría tener en el ámbito de las entidades del Tercer Sector, conviene realizar, en fin, una breve referencia a los efectos del concurso de acreedores sobre las *subvenciones*. En este sentido, aunque la legislación concursal no contemple una regulación específica de la materia, deberán entenderse aplicables las normas generales aplicables a los créditos y contratos en el procedimiento concursal; si bien, con las particularidades establecidas al efecto en la normativa especial de

subvenciones. Con carácter previo a la entrada en vigor del Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, las entidades incurso en un procedimiento concursal se encontraban vetadas para solicitar subvenciones o, lo que es lo mismo -empleando la fórmula legal, no eran entidades que pudieran merecer la consideración de beneficiarias (art. 13 LGS). No obstante, y con el objetivo de favorecer la conservación de la empresa y el mantenimiento de los puestos de trabajo, se instauraron una serie de medidas “anticrisis” en las que se encontró, precisamente, que las empresas concursadas pudieran seguir recibiendo subvenciones, aunque, eso sí, bajo determinadas condiciones. Dichas condiciones que se impusieron, con carácter particular, a las empresas concursadas, fue que, dentro del procedimiento concursal, hubiese alcanzado eficacia la consecución de un convenio ya que, se supone, los acreedores -mediante la reducción y/o aplazamiento en el cobro de sus créditos- habían pactado con el deudor, al menos, a medio plazo, la continuidad de la empresa. Por ello, de manera similar a que las empresas en concurso de acreedores podían seguir contratando con la Administración Pública, siempre que se hubiese aprobado judicialmente un convenio, dichos deudores insolventes seguirán gozando, pues, de la condición de beneficiarios, tras la reforma operada en la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

### **3.4. La solución del concurso de acreedores: convenio y liquidación (concursal)**

Como ya se adelantó, dos son las soluciones del concurso de acreedores: el convenio y la liquidación. La finalidad de estas dos soluciones es la misma: una vez determinado el activo y el pasivo concursales durante la fase común, tanto el convenio como la liquidación tienen como fin la satisfacción de los acreedores. El medio empleado para ello es diferente: el convenio pretende conseguir esa satisfacción mediante quitas y/o esperas de los créditos acordadas por el deudor concursado con la colectividad de los acreedores concursales, a las que puede unirse cualquier otra medida de reestructuración de la entidad; y la liquidación pretende conseguir esa misma finalidad mediante la conversión en dinero del activo concursal para el pago, hasta donde sea posible, y por el orden legalmente establecido, a los acreedores. La liquidación del concurso se divide, pues, en dos fases: la de realización de las *operaciones de liquidación*, conforme al correspondiente plan o conforme a las reglas legales supletorias, y la de *pago a los acreedores*.

En cualquier caso, y con independencia de cuál sea la vía -la negociación o la conversión directa en dinero de los activos del deudor- para conseguir dicha satisfacción de los acreedores, la solución material debería poder ser siempre la misma: la continuación de la empresa por parte del deudor insolvente, la extinción de la empresa o, como fomenta la Ley Concursal, la transmisión de la empresa o de las unidades productivas.

La solución del concurso puede producir la *extinción* de la persona jurídica concursada. Se establece, en efecto, que “la resolución judicial que declare la conclusión del concurso por liquidación o insuficiencia de la masa activa del deudor persona jurídica

acordará su extinción y dispondrá la cancelación de su inscripción en los registros públicos que correspondan”(art. 178.3 LC). Se trata de una *nueva forma de extinción* de la persona jurídica, derivada del concurso de acreedores, que procederá con independencia de que la persona jurídica se encuentre o no disuelta con anterioridad, y tanto si el concurso termina por liquidación como si debe cerrarse con anterioridad por ser la masa activa insuficiente para satisfacer tan siquiera los gastos del propio concurso. Si, tras la conclusión del concurso, aparecen nuevos bienes, el concurso de la persona jurídica deberá reabrirse, aunque la reapertura quedará limitada a la fase de liquidación (art. 179.2 LC).

### 3. 5. La calificación del concurso y la responsabilidad de los administradores

Los administradores de cualquier entidad están sometidos a un *deber de diligencia* y a un *deber de lealtad*. El incumplimiento de tales deberes fiduciarios o los que, en su caso, pudieran imponerles la ley y las normas complementarias reguladoras de la persona jurídica *puede* generar la responsabilidad del órgano de administración. En particular, dicha responsabilidad tendrá lugar, desde un punto de vista civil, cuando, en virtud de alguno de los incumplimientos anteriores, el órgano de administración causare un *daño* a la propia entidad (acción social de responsabilidad), a sus asociados o partícipes o a algún tercero (acción individual de responsabilidad), siempre que dicho daño sea directamente imputable al incumplimiento de sus deberes legales, contractuales o fiduciarios.

Dicha responsabilidad por daños se mantiene en el concurso de acreedores; si bien, con determinadas particularidades, entre la que destaca, sin duda alguna, la legitimación exclusiva de la administración concursal para el ejercicio de aquellas que tuvieran por objeto el resarcimiento del daño causado a la sociedad (art. 48 ter LC), es decir, la acción social de responsabilidad.

Asimismo, en caso de concurso de acreedores, la responsabilidad de los gestores de la entidad puede verse incrementada como consecuencia de la calificación del concurso, que es aquella operación destinada al enjuiciamiento de la conducta del deudor o, en caso de persona jurídica, de sus administradores, de hecho o de derecho, y de sus apoderados generados, respecto a la implicación que, en su caso, hubieran tenido en la generación o agravación del estado de insolvencia. Como ya se señaló, la calificación no se producirá, sin embargo, cuando se hubiere aprobado un convenio con menos de un tercio de quita o menos de tres años de espera (art. 167.1 LC).

Cuando proceda, el concurso puede calificarse como fortuito o como culpable. El concurso resulta culpable cuando, con dolo o culpa grave (que, en ocasiones -v. art. 165 LC- se presume) se hubiere generado o agravado el estado de insolvencia (art. 164.1 LC); o cuando, simplemente, el deudor hubiere cometido alguna de las conductas legalmente previstas para que, en todo caso, proceda la calificación culpable (art. 164.2 LC). En los demás casos, el concurso deberá calificarse como fortuito.

En el supuesto de calificación culpable, se sancionará a las personas afectadas, es decir, en nuestro caso, a los administradores y apoderados generales de la persona jurídica con la inhabilitación por un período entre dos y quince años, con una condena al resarcimiento de los daños ocasionados (art. 172.2 y 3 LC), e incluso, en caso de liquidación concursal, a la condena de la totalidad de las deudas que no hubieran podido satisfacerse (art. 172 bis LC).

#### 4. LAS SOLUCIONES ALTERNATIVAS AL CONCURSO

Como ya hemos señalado, el concurso de acreedores es la única medida dispuesta por el ordenamiento jurídico para una solución integral de la insolvencia, a pesar de que no siempre es la más adecuada y de que, en ocasiones, resulta lenta y costosa y, por tanto, ineficiente. Por esa razón, parece conveniente explorar la posibilidad de soluciones paralelas a las que pudieran acogerse también las entidades del Tercer Sector. Algunas, como los acuerdos de refinanciación, se han desarrollado en el propio derecho concursal. Otras, como la fusión con otra entidad y la liquidación (extraconcursal), se han desarrollado en el derecho de sociedades. En fin, parece posible acudir a una solución negociada con los acreedores que permita solucionar de una manera más económica y ágil algunas de las insolvencias.

##### 4. 1. El acuerdo de refinanciación

La Ley Concursal admite la posibilidad de que en determinados casos el deudor insolvente que tenga la condición de empresario alcance un acuerdo con la mayoría de sus acreedores financieros para la refinanciación de los créditos y evite así la declaración de concurso. Mediante el denominado *acuerdo de refinanciación* se trata de favorecer la continuidad de aquellas empresas cuyos problemas fundamentales sean de tesorería y también de sustituir el procedimiento de concurso, inevitablemente lento y costoso, por soluciones más ágiles y económicas. Para ello, se establece, como medida de carácter general, que el deudor que ponga en conocimiento del juez que ha iniciado negociaciones para alcanzar un acuerdo de refinanciación dispondrá de un plazo mayor –hasta cuatro meses más– para cumplir con el deber de instar el concurso (art. 5 bis LC), plazo durante el cual no se admitirán solicitudes de concurso realizadas por otros legitimados (art. 15.3-l).

En las sucesivas reformas de la Ley Concursal se han introducido dos modalidades de acuerdos de refinanciación, que no siempre están bien coordinadas. En primer lugar, los que podemos denominar acuerdos de refinanciación *ordinarios*, es decir, los que alcance el deudor con el sesenta por ciento del pasivo, con los requisitos legalmente exigidos (fijados en el art. 71.6 LC), que, si bien limitan su eficacia a los acreedores que los suscriban, producen dos efectos importantes en caso de declaración de concurso del deudor refinanciado: la irrevocabilidad de tales acuerdos y de los actos que resulten de ellos (art.

71.6 LC), y la atribución de privilegio a los acreedores que aporten liquidez a la empresa firmante (arts. 84.2-11º y 91-6º LC). En segundo lugar, los acuerdos de refinanciación *homologados* (disp. ad. 4ª LC), que, cumpliendo los mismos requisitos previstos para los acuerdos ordinarios y gozando, por tanto, de las mismas ventajas en caso de concurso, habrán de ser suscritos por acreedores que representen, al menos, el setenta y cinco por ciento del pasivo titularidad de entidades financieras, en cuyo caso se extiende a todos los acreedores financieros la espera acordada, hasta un máximo de tres años, y puede producirse, además, por ese mismo plazo máximo, la suspensión de ejecuciones de tales entidades.

En ninguna de las dos modalidades se establece una regulación del propio acuerdo, de modo que serán de aplicación las normas generales sobre integración de los contratos (arts. 1258 CC y 2 C de C), ni se prevé la adopción de otras posibles medidas, en particular, cláusulas de capitalización, técnicas de reestructuración o modificaciones estructurales, que, por supuesto, pueden incluirse en el acuerdo de refinanciación. El cumplimiento de los requisitos legales no evita tampoco el riesgo de la *calificación como culpable del concurso* que llegara a declararse, con la eventual declaración de complicidad de los acreedores firmantes que, con dolo o culpa grave, hubiesen cooperado en la realización de actos que fundamentaran la calificación culpable del concurso (art. 167 LC), o incluso, en casos extremos, su consideración como administradores de hecho y la consiguiente responsabilidad concursal (art. 172 bis), lo que podrá suceder especialmente cuando el propio acuerdo de refinanciación sea alcanzado encontrándose ya el deudor en estado de insolvencia actual.

El acuerdo carece también de “presupuesto objetivo”: nada impide que lo negocie un deudor insolvente, si bien –como ya se ha indicado– el deudor que, dentro del plazo para el cumplimiento del deber de instar el concurso, ponga en conocimiento del juez que ha iniciado negociaciones para alcanzar un acuerdo de refinanciación dispondrá de un plazo mayor para cumplir con tal deber (art. 5 bis LC), durante el cual no se admitirán solicitudes de concurso realizadas por otros legitimados (art. 15.3-l).

#### **4. 2. La fusión con otra entidad**

Como alternativa al acuerdo de refinanciación o incluso dentro de tal acuerdo, la entidad podría optar por una reestructuración interna, con reordenación de los factores productivos y modificaciones en la gestión y, en especial, por llevar a cabo una operación de *modificación estructural* (principalmente, una fusión). Ya se ha señalado que el concurso es el instrumento legislativamente previsto para la satisfacción –lo más eficiente y equitativa posible– de los acreedores de un deudor insolvente, a través del medio (reorganización, transmisión o liquidación de la empresa) que resulte más adecuado. Por su lado, la modificación estructural transmisiva (la fusión o, en su caso, la escisión y la cesión global)

constituye una técnica jurídica para favorecer la transmisión y la adquisición de empresas y la constitución, modificación y extinción de personas jurídicas, que puede suponer una solución al problema de la insolvencia de la persona jurídica.

Es claro, pues, que el concurso de acreedores y la fusión son instituciones autónomas, y, por tanto, han de ser “compatibles”; pero es claro igualmente que existen evidentes interferencias cuando una entidad concursada o próxima a concursar participe en una operación de fusión. Estas interferencias derivan, como es obvio, de que la adquisición y la transmisión de activos y pasivos quedan sujetas a reglas concursales, pero también de que se trata de constituir, modificar o extinguir una persona jurídica concursada. Pero puede haber algo más que interferencias, en la medida en que la fusión puede constituir no solo una *solución* del concurso de acreedores, sino también, y sobre todo, una *alternativa* al mismo.

#### 4. 3. La liquidación (extraconcursal)

Si el tema de las relaciones entre la modificación estructural transmisiva y el concurso aún no está suficientemente explorado, el de las relaciones entre concurso y liquidación (obviamente, extraconcursal) de la persona jurídica es tradicionalmente confuso en la legislación, en la jurisprudencia y en la doctrina. Las relaciones entre la liquidación de una persona jurídica (incluyendo, lógicamente, asociaciones, fundaciones y cualquier otra entidad del Tercer Sector) y el concurso de acreedores de la propia entidad han de afrontarse también partiendo de la función que cumplen. En este sentido, la liquidación es un instrumento legal de extinción de personas jurídicas: por su propia naturaleza, el ordenamiento jurídico establece que la extinción de una persona jurídica —a diferencia de lo que sucede con la persona natural— solo pueda tener lugar cuando haya puesto fin a las relaciones jurídicas que hubiera entablado con los terceros y, en el caso de asociaciones, con los propios socios (v., entre otros, art. 18 LODA, art. 33 LF y arts. 363 y ss LSC). Cuando la extinción de la persona jurídica se produzca de un modo progresivo (sin fusión), se hace necesario distinguir los conceptos de *disolución*, *liquidación* y *extinción*, cuyo significado no coincide, obviamente, con el que de modo corriente tienen esos términos. En especial, la *disolución* no significa «desaparición» de la entidad, sino que únicamente sirve para dar nombre al *momento inicial* del proceso extintivo, que abre automáticamente el período de *liquidación* y que, por tanto, se agota en sí misma. Durante el período de liquidación, la entidad —que, obviamente, sufre algunas modificaciones— debe poner fin a sus relaciones con terceros (*liquidación en sentido estricto*) y, en su caso, con los propios asociados (*división del patrimonio resultante*). La liquidación culminará con la *extinción* (definitiva) de la persona jurídica, que se encuentra íntimamente vinculada a la cancelación de sus asientos registrales.

Es claro, pues, que el concurso de acreedores y la liquidación son instituciones autónomas, y, por tanto, compatibles, si bien existen algunas «interferencias» legales

que oscurecen esa autonomía: *una persona jurídica puede entrar en liquidación cuando se encuentre en situación de concurso de acreedores* (así, art. 145.3 LC) y *una persona jurídica puede ser declarada en concurso de acreedores* —no solo durante el período de explotación, sino también— *durante el período de liquidación* (arg. ex art. 3.1-II LC).

Pues bien, parece necesario ir más allá y fomentar la *liquidación voluntaria* de personas jurídicas en sustitución del concurso de acreedores en dos casos en los que el concurso no parece una solución adecuada. El primero de esos casos es aquel en que el deudor tiene bienes suficientes, es decir, que su insolvencia se debe exclusivamente a problemas de tesorería (de simple iliquidez), pues parece evidente que si la entidad quiere optar por la liquidación será más eficiente que tal liquidación sea realizada voluntariamente por la propia persona jurídica, sin necesidad de acudir al complejo concurso de acreedores. La Ley Concursal impone a los liquidadores el deber de instar el concurso en los casos de insolvencia, pero habrá que entender que cuando una sociedad se encuentra en liquidación la única insolvencia que debe obligar a instar el concurso es la que provenga de una situación de insuficiencia patrimonial, ya que, en otro caso, podría en rigor satisfacer regularmente las obligaciones exigibles, precisamente mediante la liquidación de la sociedad.

El segundo caso, en el extremo contrario, es el de la insuficiencia de bienes tan grave que ni siquiera fuera posible atender los gastos del propio concurso. En tales casos, la Ley Concursal permite que se declare la conclusión del concurso por insuficiencia de bienes en el propio auto en que se declare (art. 176 bis.4 LC), pero parece necesario ir más allá y resolver el tema en la esfera interna de la persona jurídica, si bien en este caso parece inevitable una intervención legislativa que permita la extinción de una persona jurídica con pasivo pendiente de satisfacción sin pasar por el trámite del concurso.

#### **4. 4. La negociación con los acreedores. Hacia la mediación concursal**

La necesidad de dotar a una serie de deudores imposibilitados legal o negocialmente para llevar a cabo acuerdos de refinanciación o soluciones alternativas al concurso de acreedores como la fusión o la liquidación hace necesario que el legislador español aflore otra serie de instrumentos legales o contractuales para la solución al problema de la insolvencia. Y, entre tales medios, descansa, sin duda alguna, el mecanismo de la *mediación*; que, tras la reciente promulgación del Decreto-Ley 5/2012, de 5 de marzo, de mediación en asuntos civiles y mercantiles, ha supuesto un paso hacia delante, por parte del legislador español, en los mecanismos extrajudiciales de solución de las controversias, y que ha sido incluso anunciado como posible instrumento de solución de las insolvencias de las personas naturales en la disposición adicional única de la Ley 38/2011, de 10 de octubre, de reforma de la Ley Concursal.

Parece necesario regular un mecanismo de composición extrajudicial de deudas similar a los existentes en los países próximos, que sería conveniente insertar, para respetar la unidad de disciplina y por elementales razones sistemáticas, en la propia Ley Concursal (en un nuevo título X que podría llevar por rúbrica “El acuerdo extrajudicial de pagos”). Ese nuevo procedimiento debería ser la solución adecuada para la mayor parte de las insolvencias de las entidades del Tercer Sector y en él debería incentivarse la solución de la mediación como método de solución de controversias jurídicas basado en la autocomposición, por cuanto, el tercero, mediador, no impone coactivamente la solución del conflicto a las partes, como ocurre, al contrario, en los métodos heterocompositivos –la jurisdicción o el arbitraje- sino que se limita a aproximar las posiciones de las partes, que resuelven finalmente su controversia.

El referido Decreto-Ley 5/2012, de 5 de marzo, no impide que se acuda a la mediación para solucionar los conflictos derivados de la insolvencia con pluralidad de acreedores, pues, evidentemente, el derecho de crédito es disponible. Además, en la práctica, un acuerdo de refinanciación no está muy lejos de la mediación. El mecanismo de la mediación sería, sin duda, una alternativa más rápida y eficiente al costoso procedimiento de concurso de acreedores, a la vez que gozaría, al menos en un primer momento, de la confidencialidad propia de la mediación, que permitiría eludir o, al menos, retrasar, el *estigma* concursal.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BELTRÁN, E., «Las modificaciones estructurales y el concurso de acreedores», en *Anales de la Academia Matritense del Notariado*, 2010;
- BELTRÁN, E., «La liquidación de la sociedad y el concurso de acreedores»>>, en ROJO/BELTRÁN (dirs.), *La liquidación de las sociedades mercantiles* (2ª. ed.), Tirant Lo Blanch, Valencia, 2012, pgs. 417-449;
- CABRA DE LUNA, M.A. (dir.), *El Tercer Sector y las fundaciones de España. Hacia el nuevo milenio (enfoque económico, sociológico y jurídico)*», *Escuela Libre Editorial*, Madrid, 1998;
- DE CASTRO Y BRAVO, F., *La persona jurídica*, Civitas, 2ª Ed., Madrid, 1984;
- EMBID, J.M., «Notas sobre el régimen jurídico de las entidades sin ánimo de lucro, su estructura interna y la responsabilidad de los órganos gestores (especial referencia a las fundaciones)», en *Revista Valenciana de Economía y Hacienda*, 7-1 [2003];
- GONZÁLEZ CUETO, T., *Comentarios a la Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 26 de diciembre*, Thomson-Aranzadi, Cizur Menor, 2003.
- LA CASA, R., «Algunas cuestiones sobre el concurso de las asociaciones»>>, en *ADCo*, 6 [2005], pgs. 129-170;
- LINARES ANDRÉS, L., *Las fundaciones. Patrimonio, funcionamiento y actividades*, Tirant lo blanch, Valencia, 1998;
- MENÉNDEZ/ROJO (dirs.), *Lecciones de Derecho Mercantil. El Derecho concursal*, Thomson Civitas, Madrid, 2012.
- MUÑOZ/CRUZ/DE LORENZO (dirs.), *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo*, Iustel, Madrid, 2005;
- OLAVARRÍA, J. (coord.), *Comentarios a la Ley de Fundaciones*, Tirant lo blanch, Valencia, 2008;
- PERDICES, A., «Hacia unas reglas de gobierno corporativo del sector no lucrativo», *RJUAM*, núm. 17, 2008;
- PULGAR, J., *El concurso de acreedores. La declaración*, La Ley, Madrid, 2009;
- ROJO/BELTRÁN (dirs.), *Comentario de la Ley Concursal*, tomos I y II, Thomson-Civitas, Madrid, 2005;
- ROJO/BELTRÁN (dirs.), *Comentario de la Ley de Sociedades de Capital*, tomos I y II, Thomson-Civitas, Madrid, 2011;
- RUIZ OLABUÉNAGA, J.I. (dir.), *El sector no lucrativo en España*, Fundación BBV, Bilbao, 2006;
- URÍA/MENÉNDEZ (dirs.), *Curso de Derecho Mercantil*, tomo I, Thomson-Civitas, Madrid, 2006.



Domingo Carbajo Vasco  
docavasco@gmail.com

SENTIDO, OPORTUNIDAD Y REFORMA  
DE LA FISCALIDAD DEL "TERCER SECTOR"  
SENSE, OPPORTUNITY AND THE REFORM  
OF THE THIRD SECTOR TAX SYSTEM

**Domingo Carbajo Vasco**, es economista, abogado y licenciado en Ciencias Políticas. Máster "*International Tax Program*"; Harvard Law School. Inspector de Hacienda del Estado. Delegación Central de Grandes Contribuyentes. Agencia Estatal de Administración Tributaria. Madrid. Ex "*Stagiaire*" de la Comunidad Europea. Miembro del "*Team Europe*".

#### RESUMEN

El autor se plantea, en primer lugar, las dificultades para encontrar algún tipo común a un amplio conjunto de sujetos del Derecho que la doctrina agrupa bajo diferentes denominaciones: "Tercer Sector", "Economía Social", "entidades privadas sin fines lucrativos" (EPSFL), etc.; reconociendo que no solo no existe un consenso al respecto, sino que nos enfrentamos ante unas realidades en constante reinvencción y transformación, lo que hace más ardua todavía la delimitación de su ámbito.

Tras optar por el término de "entidades privadas sin fines de lucro" (EPSFL), dada su utilización general por la doctrina y su refrendo en el Ordenamiento Tributario español, el autor describe, de manera sintética, las características más generales del régimen tributario de estas EPSFL, en particular, en el Impuesto sobre Sociedades (IS), donde desarrolla, siquiera brevemente, los dos regímenes especiales existentes: el regulado en la Ley 49/2002 o del Mecenazgo y el régimen especial de las entidades parcialmente exentas en el IS.

Al hilo de este desarrollo, el autor se plantea los problemas actuales de esta dualidad de regímenes, su funcionalidad y la necesidad de una reforma de los mismos, exponiendo algunas ideas sobre las líneas de futuro que tal reforma ha de seguir.

#### ABSTRACT

The very first part of the article is devoted by the author to fully explain the sheer difficulties finding a common ground or suitable definition to encompass within a unified expression a broad group of legal entities that, generally speaking, economists and professors encompass under different words such as "Third Sector", "Social Economy", "non-profit organizations", and so forth. However, the author recognizes that there is not any agreement on the topic. On the other hand, we confront entities that live in a very mutable world, so it is nearly impossible to find a clear cut delimitation of the subject of the study. Nevertheless, the author uses the terms "non-profit organizations", due to its general usefulness and because it is the most common definition applies by the Spanish fiscal legislation and the Spanish tax doctrine. Next, the author considers, in very general lines, the fiscal treatment of these non-profit organizations within the present Spanish Tax Law and regulations, specifically, the treatment within the Corporation Income Tax. The Spanish Corporation Income Tax rules the fiscal treatment of these non-profit organizations according with two different special regimes- the so-called special regime for limited exonerated entities and the regime set up by the Act 49/2002, on Patronage. Following-up the description and some legal commentaries upon such two-fold special tax regimes, the author introduces his personal views regarding the problems and functionality of such regimes. And last, but not least, the author introduces his personal views on the future of such special tax regimes.

#### PALABRAS CLAVE

Economía Social. Entidades parcialmente exentas. Exención. Impuesto sobre Sociedades. Interés general. Ley 49/2002 de entidades sin fines lucrativos y de incentivos al mecenazgo. Ley 50/2002 de Fundaciones. No Lucrativo. Organizaciones no gubernamentales...

#### KEY WORDS

Social Economy. Limited exonerated entities. Exemption. Corporation Income Tax. Public Interest. Act 49/2002 concerning the non-profit organizations and fiscal incentives to patronage and sponsorship. Act 50/2002 on Foundations. Non profit. Non Governmental Organizations, NGO.

## SUMARIO:

1. CONSIDERACIONES PREVIAS
2. LA ARTICULACIÓN DE LAS ENTIDADES PRIVADAS SIN FINES DE LUCRO
3. LA FALTA DE DELIMITACIÓN DEL SECTOR NO LUCRATIVO Y SUS CONSECUENCIAS TRIBUTARIAS
4. BENEFICIOS FISCALES Y FINANCIACIÓN DE LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS
5. MÁS SOBRE EL RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES PRIVADAS SIN FINES DE LUCRO
6. LAS ESPECIALIDADES TRIBUTARIAS DE LAS EPSFL

## 1. CONSIDERACIONES PREVIAS

Exponer y comentar la fiscalidad del “Tercer Sector”, en cuya identidad reposa el título de esta Revista, no es tarea nada fácil, ni creemos que tenga sentido o posibilidad de articularse de forma unitaria, ante la ausencia de un acuerdo doctrinal y conceptual al respecto; además, la normativa tributaria española (recuérdese siempre que en materia impositiva rige el principio de legalidad, desarrollado en el artículo 8 de la norma básica del Ordenamiento Tributario, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; en adelante, LGT)<sup>1</sup> desconoce ese término, no dispone de ningún régimen fiscal especial o estatuto tributario que mencione el mismo u otro relacionado con él y tampoco en el Derecho Sustantivo hay Ley o norma que se refiera, con pretensiones de unidad, a tal expresión.

Es más, coincidimos en que *“...la innumerable variedad de entidades que no integran se caracteriza no solo por su heterogeneidad, como se sostiene frecuentemente, sino también por la disparidad estructural y que no solamente nos hallamos ante una pluralidad de modalidades de organización, de funcionamiento y de valores, como fenómeno típico de las modernas sociedades liberales y democráticas, sino que estamos ante una heterogeneidad irreductible, que hace inviable una definición general y global en positivo...”*<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Como se sabe, el principio de legalidad en materia tributaria tiene raigambre constitucional, a partir de la articulación de los artículos 31.3, 133.1, 133.3 de la Constitución Española (en adelante, CE), entre otros y tiene un alcance relativo; de hecho, la rúbrica del citado artículo 8 LGT, habla de “*reserva de ley tributaria*”, la doctrina de nuestro Tribunal Constitucional (en adelante, TC) viene insistiendo en su carácter limitado y relativo y alguna doctrina prefiere llamarlo “principio de preferencia de Ley” en el establecimiento, modificación y cese de algunos parámetros tributarios.

<sup>2</sup> ARIÑO VILLARROYA, Antonio (2009). “Articulación del Tercer Sector en España”, Revista Española del Tercer Sector, n.º 10.

Por el contrario, la doctrina española e internacional llevan tiempo preocupándose por la fiscalidad de las entidades privadas sin fines de lucro (en adelante, EPSFL)<sup>3</sup>, nuestro Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS), en materia de exenciones, establece dos regímenes fiscales diferenciados: apartado 2 del artículo 9 de su Texto Refundido (aprobado por el Real Decreto-legislativo 4/2004, de 5 de marzo; en adelante, TRLIS), donde declara “...parcialmente exentas... las entidades e instituciones sin ánimo de lucro...” reguladas por la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las EPSFL y de los incentivos fiscales al mecenazgo (en adelante, Ley 49/2002) y en el apartado 3 del mismo artículo, donde se remite al régimen fiscal especial de “entidades parcialmente exentas” (artículos 120 a 122, ambos inclusive, TRLIS) que incluye entre las mismas, letra a), “...a las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en el apartado anterior” y a otras instituciones.

También el IS reconoce la existencia de un régimen fiscal especial para las cooperativas, regulado (al igual que lo previsto en la Ley 49/2002) extra muros del TRLIS en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre y totalmente diferenciado del anterior<sup>4</sup>.

Asimismo (y no podemos olvidar la relevancia que la Contabilidad tiene en el Ordenamiento Tributario, bien porque el propio impuesto sea un usuario directo de la misma, como sucede en el IS; bien como elemento auxiliar, probatorio, de obtención de información, etc., al conformar su llevanza una obligación tributaria formal significativa, artículo 29.1, d) LGT<sup>5</sup>), se dispone, con entrada en vigor el 1 de enero de 2012, de un Plan de Contabilidad Especial para las entidades sin fines de lucro, concretamente, del 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 (“Boletín Oficial del Estado”; en adelante, BOE, de 24 de noviembre) (en adelante, PCEPSL).

Parece, por lo tanto, que nuestra normativa fiscal reconoce la existencia, al menos en los gravámenes que recaen sobre la renta<sup>6</sup>, de un régimen fiscal especial para las EPSFL y a él es al que deberíamos referirnos en nuestro artículo y esta es la expresión más común y conocida en el Ordenamiento Financiero español.

<sup>3</sup> Por todos, CRUZ AMORÓS, MIGUEL; LÓPEZ RIBAS, SILVA (2004). La fiscalidad en las entidades sin ánimo de lucro: estímulo público y acción privada, Ed. CIDEAL, PriceWaterhouseCoopers, Madrid.

<sup>4</sup> En este número de la revista hay un artículo dedicado a esta materia: LAMBEA, ANA (2012). “El Derecho de las Cooperativas”, Revista Española del Tercer Sector, en prensa.

<sup>5</sup> “Obligaciones tributarias formales:

2. Además de las restantes que puedan legalmente establecerse, los obligados tributarios deberán cumplir las siguientes obligaciones:

d) La obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación que permitan la interpretación de los datos cuando la obligación se cumpla con utilización de sistemas informáticos....”

<sup>6</sup> Cuya obtención da nacimiento al hecho imponible del IS, artículo 4.1 TRLIS.

## 2. LA ARTICULACIÓN DE LAS ENTIDADES PRIVADAS SIN FINES DE LUCRO

Sin embargo, la falta de unidad, de coherencia interna y de consenso sobre los límites de este régimen y sobre el propio concepto de "entidad sin fin de lucro", revelan que tampoco es fácil identificar los sujetos, rentas y operaciones que conforman ese régimen fiscal específico, por lo cual todavía sería más arduo hablar o proponer un régimen fiscal del "Tercer Sector".

Lógicamente, este camino podría llevarnos a diferenciar entre la "Economía Social", cuya clave de bóveda serían las cooperativas, con la ventaja de que, ahora, disponen de una norma marco: la Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social (BOE de 30) y el "Tercer Sector"; pero, con independencia de la pobre técnica jurídica y el escaso alcance real de la citada Ley (se hablado de ella como de una "Ley Humo"<sup>7</sup>), muchos sujetos citados en la primera calificación: el "Tercer Sector" caben también el segundo grupo, la "Economía Social" y viceversa, además de constituirse, a la vez, en EPSFL.

Desafortunadamente, la citada Ley 5/2011 lo único que hace es confundir, pues desde su Exposición de Motivos mezcla entes tan variopintos como las asociaciones, las fundaciones, las cooperativas, las sociedades anónimas laborales en este ámbito; es más, en su artículo 5 conceptúa incluidas bajo tal concepto a las cooperativas, las mutualidades, las fundaciones, las asociaciones, las sociedades laborales, las empresas de inserción, los centros especiales de empleo, las cofradías de pescadores y las sociedades agrarias de transformación<sup>8</sup>, dejando, eso sí, la puerta abierta para la incorporación de nuevas instituciones que reúnan los principios de la "economía social", las cuales persiguen el "interés colectivo" por encima del "particular", artículos 2 y 5.

En suma, si complicado tenemos encontrar un nexo común para identificar las EPSFL, un trabajo de Sísifo nos parece conseguir encuadrar y delimitar el "Tercer Sector" y a la "Economía Social".

En cualquier caso, varias son las razones que explican las dificultades para encontrar un componente aglutinador de todas las EPSFL:

<sup>7</sup> En esta categoría contamos con el egregio ejemplo de la Ley 2/2011, de Economía Sostenible, la cual pretendidamente cambiaría el modelo productivo español, como si las palabras volvieran a tener la capacidad taumática de transformar la realidad.

En el fondo, no pasan de ser textos de penosa técnica jurídica, redactados con precipitación, pura palabrería sin sustancia, a lo sumo vinculadas al triste pensamiento postmodernista, carente de cualquier contacto con la realidad y totalmente alejado de las vivencias y necesidades cotidianas, precisamente, lo que no debe suceder en la Economía Social.

Vid. OÑATE, TERESA (2000). El retorno griego de lo divino en la postmodernidad. Una discusión con la hermenéutica nihilista de G. Vattino, Ed. Alderabán, Madrid.

<sup>8</sup> Sin olvidar a la Organización Nacional de Ciegos de España (en adelante, ONCE) que se añade a la lista, indirectamente, mediante su cita en la disposición adicional (en adelante, DA) Tercera.

- La ambigüedad del término “lucro”, cuya ausencia, supuestamente, define estas entidades.

Si consideráramos que el lucro se identifica con el beneficio, entonces, todas las entidades que no fueran sociedades mercantiles deberían calificarse bajo esta rúbrica y, en este sentido, deberíamos llevar al mismo a instituciones como las propias entidades públicas (citadas en el artículo 9.1 TRLIS con un régimen de exoneración total), pero no a las cooperativas, ni a las sociedades anónimas laborales, porque su personalidad jurídica adopta la forma societaria.

Sin embargo, esto no es cierto, baste con pensar que ni siquiera existe unanimidad doctrinal a la hora de considerar que a las compañías mercantiles las mueve la obtención del beneficio (para una parte significativa de la doctrina es la “*affectio societatis*” la causa que está detrás del nacimiento de las sociedades mercantiles)<sup>9</sup> o que las Cajas de Ahorro y las Mutuas de Seguros podrían entonces ser denominadas como EPFSL<sup>10,11</sup> para darse cuenta de que un criterio definido negativamente, como es la no obtención de beneficios, no es un buen elemento o, al menos, el único posible, para delimitar los sujetos a los que se refiere este texto.

Es más, el concepto de “beneficio” tampoco es tan preciso como parece, pudiendo bien entenderse como una simple partida contable, derivada de la operación ingresos menos gastos o, por el contrario, identificarse con el lucro repartible entre socios, comuneros o asociados, lo cual no sería posible en una EPSFL. La dificultad es todavía mayor ahora, con el nuevo modelo contable, donde el resultado empresarial, el típico “beneficio”, no solamente deriva de las cuentas de pérdidas y ganancias, sino de las variaciones en el patrimonio neto de la entidad.

<sup>9</sup> En este sentido, el artículo 1665 del Código Civil (en adelante, CC) español define a la sociedad:

*“La sociedad es un contrato por el cual dos o más personas se obligan a poner en común dinero, bienes o industria, con ánimo de partir entre sí las ganancias.”* (El subrayado es nuestro), con lo cual parece poner el énfasis societario en el reparto de las ganancias (“lucro repartible”).

Sin embargo, el Código de Comercio (en adelante, CCO), texto jurídico más propio de los empresarios, define a la compañía mercantil de la siguiente forma:

*“El contrato de compañía, por el cual dos o más personas se obligan a poner en fondo común bienes, industria o alguna de estas cosas para obtener el lucro, será mercantil, cualquiera que fuese su clase, siempre que se haya constituido con arreglo a las disposiciones de este Código.”* (El subrayado es nuestro).

Parece, por lo tanto, que la obtención del beneficio (se reparta este o no) resulta ser la finalidad fundamental de las sociedades mercantiles, prototipos de la empresa capitalista.

En cualquier caso, aquí el acento se pone en la forma para establecer la mercantilidad o no de la entidad y debe conocerse que la distinción entre sociedades civiles y mercantiles es un problema irresuelto en nuestro Ordenamiento Jurídico, a partir de la interpretación conjunta de los citados artículos y del artículo 1669 del CC.

<sup>10</sup> El artículo 124 del CCO excluía del carácter mercantil, entre otras, a las cooperativas de producción, de crédito o consumo.

Por otro lado, hasta que el TC afirmó lo contrario, una parte de la doctrina calificaba a las Cajas de Ahorro como una modalidad de las fundaciones.

<sup>11</sup> En otro orden de cosas, las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social conforman una de las instituciones incluidas, expresamente, en el régimen fiscal especial de las entidades parcialmente exentas por el artículo 9.3, e) TRLIS.

La situación se complica si, como hace el propio PCEPSL, se trata de distinguir entre un "lucro comercial" ajeno a las EPSFL y la búsqueda de "intereses generales" que caracterizaría al sector no lucrativo de la economía<sup>12</sup>, expresión esta última, asimismo, de intensas relaciones con el llamado "interés colectivo", mencionado en la Ley 5/2011, de Economía Social.

Así, en el PCEPSL a propósito de las características de las EPSFL se indica:

*"...Son entidades cuyo objetivo no es obtener un lucro mercantil, sino perseguir fines de interés general en beneficio de la comunidad..."*<sup>13</sup>

Incluso, se prefiere hablar del "excedente" de las EPSFL, como hace su normativa contable general, obviando el uso del término beneficio.

- Por el lado contrario, también es importante señalar que la doctrina mercantil reconoce cada vez más que la mercantilidad de la actividad empresarial no depende del lucro, sea este objetivo (obtención de un resultado) o subjetivo (reparto entre los propietarios), resulte "mercantil" o no, sino que el núcleo de las actividades empresariales se centra en la organización, la "empresa", instrumento esencial de la economía moderna y cuya actividad se independiza de la obtención del beneficio.

De esta manera, por un lado, se está produciendo la pérdida progresiva del relieve tipificador del ánimo de lucro como elemento esencial de la actividad empresarial, ausente en la vida y obras de las EPSFL y la adquisición de importancia del elemento organizativo, de la estructura empresarial, para definir la misma; mientras que, por el contrario, en las EPSFL, particularmente en las fundaciones, se está generando una aproximación en muchas áreas (organización, responsabilidad de los gestores, exigencia de contabilidad, etc.) hacia la figura societaria, es decir, su "mercantilización".<sup>14 15</sup>

En este sentido, téngase en cuenta que, precisamente, nuestro IS es un tributo moderno con una clara caracterización objetiva de la actividad empresarial, prefiriendo

<sup>12</sup> "La adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos viene impuesta por las características diferenciales del sujeto contable al que va dirigida. Son entidades cuyo objetivo no es obtener un lucro comercial sino perseguir fines de interés general en beneficio de la comunidad...". Anexo I del Real Decreto 1491/2011, PCEPSL, apartado 3, párrafo primero.

<sup>13</sup> *Ibidem*, Anexo I, apartado 3, párrafo primero, segundo inciso.

<sup>14</sup> *Passim*. EMBID IRUJO, José Miguel. Notas sobre el régimen jurídico de las entidades sin ánimo de lucro, su estructura interna y la responsabilidad de sus órganos gestores (especial referencia a las fundaciones), *Mimeo*.

<sup>15</sup> Por su parte, las empresas también deben y pueden aprender de las epsfl, *passim* "Profiting from non-profits", *The Economist*, July 10<sup>th</sup> 2010, página 61 y viceversa: "Companies aren't charities" *The Economist*, October 23<sup>rd</sup> 2010, página 74.

el uso de las voces “explotación económica” a términos de naturaleza subjetiva<sup>16</sup> y que, además, grava la “renta”, artículo 4.1 TRLIS.<sup>17</sup>

- La proliferación de términos y la variedad de expresiones para identificar a estas entidades: instituciones privadas sin fines de lucro (palabras utilizadas en la Contabilidad Nacional, a veces junto con la de “familias”), “Tercer Sector” (expresión que quiere señalar la situación intermedia, en cuanto a los intereses que sirven estas entidades; diferenciando entre las empresas, que buscan el interés privado y el sector público que persigue el interés público, estas entidades buscarían los “intereses generales”) e, incluso, se ha llegado a identificarlas con la “Economía Social”, como hemos señalado “ut supra”, lo cual supondría, entre otros efectos, integrar en su estudio, por ejemplo, a las cooperativas.
- La aparición de nuevos vocablos para englobar estos sujetos y actividades, caso de la denominación “organización no gubernamental” u ONG (NGO, en inglés), pero también la expresión paraguas “non profit sector”<sup>18</sup> o “Not-for-Profit Entities”, de raíz anglosajona<sup>19</sup>.
- En suma, como afirma la doctrina<sup>20</sup>, cada vez aparecen nuevas expresiones: Sector Emergente, Economía Solidaria, Economía Social, etc., para tratar de agrupar genéricamente a los sujetos “no lucrativos”, reconociendo la ausencia, en muchos casos, de unidad entre los mismos e intentando siempre separarlos del puro interés empresarial, privado y del sector público, lo que caracterizaría al Tercer Sector, vinculado a la obtención de un “interés general” o “colectivo”, aunque estas distinciones sean, generalmente, arduas de concretar, porque también se está produciendo la llamada “mercantilización” de muchas de las EPSFL prototípicas, por ejemplo, las fundaciones, cuya intervención en las actividades económicas y en la posesión de acciones de sociedades mercantiles es, hoy por hoy, plenamente reconocida<sup>21</sup>, hablándose hasta de la “fundación-

<sup>16</sup> El artículo 121.3 del TRLIS, define explotación económica como:

*“Se considerarán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”*

<sup>17</sup> *“Constituirá el hecho imponible la obtención de renta, cualquiera que fuese su fuente u origen, por el sujeto pasivo.”*

<sup>18</sup> Sobre el concepto de “no profit organizations” y el “charitable purpose” para dar pie a su tratamiento fiscal especial en los Estados Unidos de Norteamérica, puede verse: MONTERO SIMÓ, MARTA (2010). “La regulación de las entidades sin fines lucrativos en Estados Unidos. Especial referencia a su tratamiento fiscal”, *Crónica Tributaria*, n.º 135, páginas 145 a 177.

<sup>19</sup> A esta expresión se refiere, asimismo, el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, ya citado; por ejemplo, en su Anexo I, apartado 4, segundo párrafo.

<sup>20</sup> *Passim*. FELIU REY, MANUEL (2011). “Claroscuros de la Ley 5/2011 de Economía Social”, en VVAA. Anuario de Derecho de Fundaciones, 2011, Eds. Asociación Española de Fundaciones, IUSTEL, La Caixa, Madrid, páginas 117 a 151.

<sup>21</sup> Así, el artículo 24 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, afirma expresamente: “Actividades económicas.

1. Las fundaciones podrán desarrollar actividades económicas cuyo objeto social esté relacionado con los fines fundacionales o sean complementarias o accesorias de las mismas, con sometimiento a las normas reguladoras de la defensa de la competencia.

empresa" y, por otra parte, el propio sector público está utilizando la vestidura fundacional para algunas de sus operaciones, dando lugar a figuras como la fundación pública, ahora, en pleno contexto de crisis sistémica, por su aplicación creciente para desviar déficits públicos.

- Y ello sin contar con otro problema añadido y de difícil solución: el papel de la Iglesia Católica y las otras confesiones religiosas en este análisis, porque el fin religioso casa mal con la naturaleza del "Tercer Sector" y, sin embargo, las realidades diarias de las Iglesias, sus actividades cotidianas de acción cívica, lucha contra la pobreza y la marginalidad, acción social, caridad, etc., responden plenamente a los conceptos de "interés general", "interés colectivo", "ausencia de lucro", etc. que, de acuerdo a la doctrina y la legislación, caracterizan las instituciones de las cuales estamos hablando.
- La enorme variedad de los fines que persiguen estas EPSFL: sociales, culturales, de beneficencia, de investigación, desarrollo e innovación (en adelante, I + D+ i), de ayuda al desarrollo, de acción contra la pobreza, de apoyo a los discapacitados, de lucha contra la exclusión social, de defensa de ideales humanitarios, etc.; lo que, a su vez, complica grandemente encontrar un nexo común entre los mencionados fines y entes que los cumplen, identificando a estos sujetos por las actividades que realizan, salvo el uso de términos genéricos, conceptos jurídicos indeterminados, del tipo "interés general", de raigambre constitucional, artículo 34.1 CE, y aplicado exclusivamente a las fundaciones.<sup>22</sup>

Incluso, el intento de agrupar las especialidades (en nuestro caso, tributarias) de estas personas por su finalidad encuentra nuevas dificultades, verbigracia, por la existencia de objetivos, por ejemplo, los políticos, atribuidos de manera exclusiva a entidades asociativas particulares, supuesto de los partidos políticos, artículo 6 CE<sup>23</sup> o la ambigüedad de finalidades como las de naturaleza cívica o religiosa.

Por todo ello, como se ha dicho por la doctrina más solvente:

*"Una de las cuestiones que se ha convertido en camino crítico para la consolidación del Tercer Sector es la insuficiencia de una construcción científica sólida y generalizada que determine con precisión la conceptualización de este sector, así como aspectos esenciales*

Además podrán intervenir en cualesquiera actividades económicas a través de su participación en sociedades, con arreglo a lo previsto en los siguientes apartados.

2. Las fundaciones podrán participar en sociedades mercantiles en las que no se responda personalmente de las deudas sociales. Cuando esta participación sea mayoritaria deberán dar cuenta al Protectorado en cuanto dicha circunstancia se produzca".

<sup>22</sup> "Se reconoce el derecho de fundación para fines de interés general, con arreglo a la ley."

<sup>23</sup> "Los partidos políticos expresan el pluralismo político, concurren a la formación y manifestación de la voluntad popular y son instrumento fundamental para la participación política... Su estructura y funcionamiento deberán ser democráticos."

*tales como su misión, fines o tipología de las organizaciones que lo constituyen, con la finalidad primordial de disponer de elementos de conocimiento y de fijación de las grandes coordenadas que den respuesta a la cuestión de qué es y quiénes lo componen.”<sup>24</sup>*

### 3. LA FALTA DE DELIMITACIÓN DEL SECTOR NO LUCRATIVO Y SUS CONSECUENCIAS TRIBUTARIAS

En estas condiciones, es imprescindible, para exponer el tratamiento tributario de estos entes, partir de la personalidad jurídica de las entidades que gozan de un régimen fiscal particular, analizándolas una por una y esto es lo que hace la normativa española en los impuestos directos sobre la renta y el patrimonio, donde gozan de un régimen fiscal beneficioso determinados sujetos no lucrativos, cuya tipología cita de manera exclusiva la Ley y que se integran bajo el paraguas de “entidades privadas sin fines de lucro” o las cooperativas que también disponen de un régimen tributario peculiar en el propio IS, lo que, junto con determinadas peculiaridades de las sociedades laborales (la libertad de amortización incluida en el artículo 11.2, a) TRLIS), conllevan reconocer que el legislador reconoce la existen de dos bloques de entidades: a) las EPSFL y b) las instituciones de la Economía Social, cuyo ejemplo prototípico son las cooperativas, las cuales, asimismo, disponen de reglas contables propias, que ameritan un tratamiento peculiar.

En el campo de la imposición indirecta, por el contrario, en especial en su gravamen más relevante: el Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA), resulta que la propia naturaleza de su hecho imponible: objetivo, de raigambre económica y trufado de calificaciones también económicas, alejadas de la rigidez de las formas jurídicas tradicionales, como demuestra la marginación de términos clásicos como el de “propiedad” por expresiones tales como “puesta a disposición”, artículo 8.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA (en adelante, LIVA), impide crear o configurar regímenes especiales por razón del sujeto<sup>25</sup> y, además, dificulta discriminar en atención al fin o al destino de las operaciones o transacciones realizadas por los mismos<sup>26</sup>.

Y, sin embargo, el tratamiento como operaciones exentas sin derecho a deducción de muchas transacciones típicas de las EPSFL: enseñanza, acción social, actividades culturales, etc., supone para las mismas, al no poder deducirse los IVA soportados en los insumos necesarios para la ejecución de sus finalidades, un grave problema financiero

<sup>24</sup> LORENZO GARCÍA, Rafael DE; PIÑAR MAÑAS, José Luis; SANJURJO GONZÁLEZ, Teresa (2011). “Reflexiones en torno a las fundaciones y propuestas de futuro”, en Anuario de Derecho de Fundaciones 2011; *op. cit.*, página 80.

<sup>25</sup> Aunque no lo impide, piénsese, por ejemplo, en los regímenes especiales del comercio minorista, en nuestro caso, el régimen de recargo de equivalencia o en el de agencia de viajes; aunque también cabe decir que el segundo no viene limitado a las empresas calificadas como tal por el ordenamiento sustantivo de la misma, sino que incluye, asimismo, a los “organizadores de circuitos turísticos”, artículo 141 LIVA y el primero es una auténtica anomalía en el Derecho Europeo del IVA.

<sup>26</sup> De hecho, el artículo 4. Tres LIVA indica:

*“La sujeción al impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.”*

y de liquidez y un mayor coste para sus actividades que estas organizaciones llevan denunciado ante las autoridades europeas hace ya mucho tiempo<sup>27</sup>.

No parece que sea fácil encontrar una solución en el marco del impuesto que no rompa la naturaleza del modelo europeo de IVA, pues la conformación de un "estatuto" singular de las EPSFL en este gravamen nos parece radicalmente incompatible con la aquel.

Es más, la subjetividad, es decir, delimitar qué personas jurídicas gozan a efectos fiscales de alguna especialidad, generalmente, una serie de beneficios tributarios, tampoco resuelve todos los problemas de la fiscalidad que afecta a estas entidades.

En primer lugar, la tradicional distinción en este universo entre sujetos de carácter personal, "*universitas personarum*", cuyo ejemplo prototípico serían las asociaciones y de carácter patrimonial, "*universitas rerum*", cuyo paradigma serían las fundaciones, impediría la entrada en el régimen fiscal de entidades de origen, naturaleza y regulación normativa muy variada, supuesto de la Iglesia Católica (la cual, a su vez, dispone de una multiplicidad de personas jurídicas, civiles y canónicas)<sup>28</sup>, de la Cruz Roja (con claro engarce en normas de Derecho Internacional) o en la realidad española, de la ONCE; en segundo término, los entes personales y patrimoniales citados han evolucionado, apareciendo sujetos como las fundaciones públicas o las fundaciones de empresa y, por último, el mundo asociativo es también plural, con la existencia de asociaciones con finalidad particular: partidos políticos, sindicatos, etc., federaciones y confederaciones de EPFSL, redes de EPFSL (citadas expresamente en el PCEPSFL), etc.

Ello obliga a que, nuevamente, la regulación tributaria tenga previamente que citar, que indicar expresamente a qué personas jurídicas se remite e, incluso así, la tarea no es fácil, pues los sujetos de Derecho que integran este sector (definámoslo como "Tercer Sector", "EPSFL", "Economía Social" o cualquier otra terminología) están en constante cambio y evolución.

Asimismo, su delimitación con el resto de los sujetos del Derecho privados no permanece inalterable, pues unos aprenden técnicas de organización de otros y aplican medidas e instrumentos intercambiables; en este sentido, el desarrollo de la denominada "responsabilidad corporativa de las empresas" es un buen ejemplo de la influencia del "Tercer Sector" en el mundo empresarial privado, dominado, teóricamente, por el lucro.

Esta circunstancia también explica que sea más fácil implantar un régimen tributario para estas entidades en impuestos sobre la renta y el patrimonio, donde el obligado

<sup>27</sup> ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE FUNDACIONES (2003). Las fundaciones europeas abordan los costes del IVA, Cuadernos de la Asociación Española de Fundaciones n.º 1, noviembre.

EUROPEAN FOUNDATION CENTRE (2003). Model Law for Public Benefit Foundations in Europe, Brussels, 2003.

<sup>28</sup> Sobre esta problemática, *vid.* CAMARASA CARRILLO, José (1995). La personalidad jurídica de las entidades religiosas en España, prólogo de Víctor Reina, Ed. Marcial Pons, Madrid.

tributario (contribuyente, sujeto pasivo)<sup>29</sup> suele centrarse en la personalidad jurídica o juridificada (la llamada personalidad jurídico-tributaria del artículo 35.4 LGT)<sup>30</sup>, salvo excepciones<sup>31</sup> que en los gravámenes sobre el consumo, tipo IVA, cuyas modalidades de hecho imponible son las operaciones, siendo susceptibles de realizarse muchas de estas por EPSFL, por las empresas y también por el Sector Público (que es otra de las razones, dicho sea de paso, que explica el defectuoso tratamiento que el IVA europeo tiene de las operaciones de este último).

Por último, no podemos olvidar que la legislación sustantiva de estas entidades es, asimismo, variada y con diferente jerarquía normativa. Así, el derecho asociativo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 22.1 de la CE<sup>32</sup>, aparece regulado en una Ley Orgánica, como es la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación (en adelante, LO 1/2002); mientras que la normativa fundacional posee una regulación sustantiva básica, la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones (en adelante, Ley 50/2002), pero que debe ser complementada por una variada proliferación de Leyes autonómicas, verbigracia, la Ley 13/2002, de 15 de julio, de Fundaciones de Castilla y León.<sup>33</sup>

Asimismo, disponemos de una Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo, cuyo tenor regula las ONG de Cooperación para el Desarrollo, las cuales no conllevan la existencia de una modalidad de persona jurídica distinta de las clásicas en el mundo de las EPSFL, ya que pueden ser o fundaciones o asociaciones.

En suma, el mundo de los sujetos que componen el llamado “Tercer Sector” dispone de una terminología variopinta y es un universo plural de personas jurídicas, muy dinámico y de difícil delimitación respecto a otros sujetos de Derecho, constituyendo el fin de “interés general”, la única característica común de los tipos que lo integran, lo que obliga en cualquier regulación a comenzar precisando y estableciendo las personas jurídicas integradas en esta categoría general de EPSFL, a las cuales se aplica un régimen tributario peculiar.

<sup>29</sup> Sobre estos conceptos, se remite al lector a los artículos 35 y 36 LGT.

<sup>30</sup> “... 4. Tendrán la consideración de obligados tributarios, en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición.”

<sup>31</sup> Caso de los Fondos de Pensiones en el IS, véase el artículo 7 TRLIS.

<sup>32</sup> “Se reconoce el derecho de asociación”. Al figurar el artículo 22 CE dentro de la Sección 1ª. De los derechos fundamentales y de las libertades públicas, del Capítulo Segundo. Derechos y Libertades, del Título I. Los derechos y deberes fundamentales, de la CE, su desarrollo ha de efectuarse mediante Ley Orgánica, artículo 81 CE y, además, goza de especial protección constitucional, artículo 53.2 CE.

Un texto clásico al respecto del artículo 34.1 CE: RICO PÉREZ, Francisco (1982). Las fundaciones en la Constitución Española, Ed. Ilustre Colegio de Abogados de Toledo, Madrid.

<sup>33</sup> ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE FUNDACIONES (2006). *Legislación de Fundaciones*, Ed. Asociación Española de Fundaciones, Madrid. En general, para la normativa sobre fundaciones puede acudir a: [www.fundaciones.org](http://www.fundaciones.org).

#### 4. BENEFICIOS FISCALES Y FINANCIACIÓN DE LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS

Por otra parte, importa resaltar que cuando hablamos de "fiscalidad de las EPSFL" "del Tercer Sector", de la "Economía Social", etc., pensamos siempre en términos de beneficios fiscales, es decir, de conceder exenciones (parciales o totales, rogadas o de oficio), bonificaciones, deducciones, etc. y, en consecuencia, tales beneficios fiscales conllevan toda la problemática genérica de lo que la doctrina conoce como "gastos fiscales" ("*tax expenditures*"): complejidad, distorsión sobre los comportamientos, costes indirectos de fiscalidad, persistencia en el tiempo, etc.

Por otra parte, si bien el "interés general" y las menciones constitucionales específicas, verbigracia, artículo 34.1 en el caso de las fundaciones, justifican la existencia de excepciones a la generalidad del sistema tributario, en atención a los llamados fines extra fiscales de los tributos, artículo 2.1, segundo párrafo, LGT<sup>34</sup>, también hay que sopesar los inconvenientes que los beneficios fiscales producen, en especial la pérdida recaudatoria que conllevan, sobre todo en estas épocas de fuerte restricciones presupuestaria.

Téngase en cuenta, asimismo, a la hora de construir el régimen fiscal de las EPSFL que no podemos solo centrarnos en el tratamiento de las rentas, operaciones o transacciones que realizan las citadas instituciones y en compararlo, dotándolo de beneficios fiscales, sino que es imprescindible articularlo con su segunda vertiente: el tratamiento de las operaciones, generalmente lucrativas (en todo o en parte), que realizan los terceros (personas privadas, empresarios, etc.) con estas entidades.

Nos referimos, claro está al mecenazgo<sup>35</sup>. Por ello, la rúbrica de la Ley 49/2002 es dual: "de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos" y "de incentivos fiscales al mecenazgo" y define este último en atención al criterio que, para nuestro legislador, distingue las EPSFL de otros sujetos, en especial, las empresas, "el interés general", al definir mecenazgo como: "*...la participación privada en la realización de actividades de interés general.*"

Y también es harto complicado definir "mecenazgo", al ser obligado distinguirlo de contratos como el de patrocinio (una forma más del contrato de publicidad<sup>36</sup>), las

<sup>34</sup> "*...Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución.*"

<sup>35</sup> Esta voz deriva de la vida del patricio romano Mecenaz, uno de los aliados más importantes del emperador Augusto que dedicó parte de sus riquezas a la cultura y al arte. Virgilio y Horacio fueron sus protegidos. Conviene recordar también que sus riquezas se acumularon, en parte, con contratos de dudosa legalidad para financiar las campañas guerreras de su Señor y que sus actividades culturales tuvieron también un objetivo propagandístico, centrado en ensalzar Roma, su continuidad con la vida cultural griega y el Imperio de Augusto. La "Eneida" de Virgilio solo puede comprenderse en este contexto ideológico-propagandístico.

<sup>36</sup> Artículo 24 de la Ley 34/1988, de 11 de noviembre, General de Publicidad (BOE de 15), el cual define este contrato como:

*"...aquel por el que el patrocinado, a cambio de una ayuda económica para la realización de su actividad deportiva, benéfica, cultural, científica o de otra índole, se compromete a colaborar en la publicidad del patrocinador."*

propias actividades prioritarias de mecenazgo, citadas en el artículo 22 de la Ley 49/2002, el llamado “convenio de colaboración empresarial en actividades de interés general”, artículo 25 de la Ley 49/2002, que inicia el Capítulo III. Régimen fiscal de otras formas de mecenazgo, del Título II. Régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos, de la Ley 49/2002, del contrato que la doctrina denomina “esponsorización”, propio de los ambientes deportivos, etc.

En suma, las dificultades para estructurar unitariamente la figura del Tercer Sector, la EPFSL o la Economía Social también se trasladan al intento de coordinar los negocios jurídicos que con sus entidades puedan realizar los empresarios y los particulares; primero, porque el “*animus donandi*” propio de los negocios clásicos que realizan los terceros con EPSFL no es fácil de probar; segundo, porque con la “mercantilización” y profesionalización de este mundo, han aparecido multitud de relaciones mixtas, con componentes lucrativos y onerosos, entre las EPSFL y terceros, donde predominan elementos difíciles de valorar, supuesto de la imagen o la reputación, pero donde también el componente del beneficio fiscal que normas como la Ley 49/2002 disponen para estos negocios, juega un gran papel, supuesto de las deducciones en la cuota del IS y otros impuestos directos, artículos 19 a 21, ambos inclusive, Ley 49/2002, con las posibilidades de elusión fiscal que conllevan; lo cual obliga, a su vez, al legislador a regular estrictamente el control y gestión de estas actividades de “mecenazgo”.

También influye en esta complicada articulación de la fiscalidad del mecenazgo con el régimen fiscal de los sujetos receptores del mismo la pobre regulación existente en España de una de las aportaciones esenciales del sector privado a las actividades de las EPSFL, nos referimos al voluntariado, ya que la Ley 6/1996, de 15 de enero, del Voluntariado, además de algo antigua en su redacción, no contiene normas fiscales específicas y si a esto se añade la pésima regulación que tienen las prestaciones de servicios como materialización del mecenazgo en la Ley 49/2002, carentes de cualquier tipo de ventaja<sup>37</sup>, vemos que tampoco es fácil regular de forma cerrada y coordinada las relaciones entre las EPSFL y los terceros, sean estos empresariales o no.

Al final, es la normativa tributaria la que tiene que optar entre una visión edénica de unas instituciones en constante evolución, difíciles de precisar en límites y relaciones con instituciones caracterizadamente “lucrativas” y, por lo tanto, susceptibles de ser utilizadas para finalidades “de interés particular”, contradiciendo su naturaleza y esencia y la realidad de una sociedad civil moderna, crecientemente comprometida con múltiples intereses generales que ha roto hace ya tiempo la simplista dicotomía Estado-Sociedad, que demanda una participación colectiva plena, que se auto organiza y que encuentra en

<sup>37</sup> CARBAJO VASCO, Domingo (2010). “Consideraciones sobre las aportaciones de servicios profesionales y trabajo voluntario a las fundaciones que gocen de los beneficios fiscales de la Ley 49/2002”, Boletín Fiscal Quantor, n.º 207, junio, páginas 7 a 10.

la búsqueda de intereses generales un espíritu solidario, colectivo y responsable que no reconoce ni en la empresa ni en el propio Sector Público.

En las sociedades abiertas y en contextos de crisis económica como la actual, además sucede que la valoración de entidades como las empresas (en especial, el sector financiero) y el Estado se torna negativa y que la reacción ante nuevos problemas sociales, por ejemplo, la aparición de las llamadas "nuevas formas de pobreza", producto, en España, verbigracia, del desempleo y de los desahucios masivos, se articula de forma mucho más dinámica, solidaria, democrática y eficiente desde entidades como las EPSFL, cuya actividad tiene un contacto diario y con conocimiento mucho más real de la situación que la esfera pública, excesivamente burocratiza y con recursos decrecientes.

Por ello, el propio Estado que restringe (en nuestra opinión, desacertadamente) el dinero público para fines de interés general desde la I + D + i hasta la ayuda al desarrollo, tiene que recurrir a estas organizaciones, al voluntariado y al "mecenazgo" social para evitar la crisis social y, por lo mismo, está interesado en formular propuestas amplias y coherentes de fiscalidad que incentiven tal "mecenazgo".

Sin embargo, cabe advertir que las propuestas de una nueva Ley de Mecenazgo centrada en mayores beneficios fiscales para que la sociedad en su conjunto se implique en actividades de interés general, no está exenta de peligros; por un lado, es la excusa perfecta para que el sector público abandone su rol como sustentador financiero de estas entidades, abandonando el gasto público directo, es decir, la subvención, ya que puede, ladinamente, afirmar que para eso concede los beneficios fiscales y que, además, las subvenciones son ineficientes, proclives a la corrupción o al clientelismo, cuando muchas EPSFL no pueden sobrevivir dependiendo exclusivamente del beneficio fiscal, cuya naturaleza, además, prácticamente no supone nunca un ingreso de tesorería.

Por otra parte, no podemos olvidar que el beneficio fiscal, básicamente, equivale al gasto público directo, solo que por el lado de la reducción de los ingresos públicos, y que los beneficios fiscales tienen defectos, entre ellos, la posible elusión fiscal que suponen y la complejidad en su aplicación que conllevan.

En realidad, el anuncio de una nueva Ley de Mecenazgo como panacea ante los crecientes problemas de financiación que sufren muchas actividades de interés general, en especial las vinculadas a la atención a la dependencia, la cultura en todas sus vertientes y la I + D + i y, lógicamente, las asociaciones y entidades encargadas de gestionar las mismas, integrantes típicas del núcleo de las EPSFL, tiene mucho de publicidad y algo de ideología.<sup>38</sup>

<sup>38</sup> Sobre los problemas financieros del Tercer Sector, puede verse: PLATAFORMA DE ONG DE ACCIÓN SOCIAL (2010). Propuestas para mejorar la financiación pública del Tercer Sector de Acción Social, Madrid.

Desde el punto de vista ideológico enlaza con los teóricos popperianos de la sociedad abierta, los cuales manifiestan, ante la necesidad de reducir el Estado y la acción pública, que las sociedades civiles deben sustituir muchas actividades de interés social o público por la acción colectiva; también plantean que la actuación privada en materia de intereses generales es más eficaz y eficiente que la intervención puramente pública, tal y como sucede, incluso (de creer a tales teóricos) en materia de infraestructuras públicas, donde propugnan los ahora denominados contratos de colaboración público-privada.

Pero desde el punto de vista sustantivo, es decir, desde la financiación de las actividades de interés general, mucho nos tememos que el anuncio de una nueva Ley de Mecenazgo que implantaría mayores beneficios fiscales para las aportaciones de empresas y particulares en beneficio de las EPSFL, no pasa de ser una estrategia publicitaria; por un lado, como hemos señalado con anterioridad, un elenco de beneficios fiscales no puede nunca sustituir de manera completa a la financiación directa, aunque solamente sea porque su incidencia en la tesorería de las EPSFL es muy diferente y, en segundo término, porque los beneficios fiscales tienen, como cualquier instrumento económico, una serie de inconvenientes.

La situación de la financiación de las EPSFL y su sustitución, en un contexto de crisis presupuestaria, por el desarrollo del mecenazgo se ve agravada en España por otros factores que no podemos olvidar: por un lado, la escasa tradición (frente a la cultura anglosajona) de la Responsabilidad Social Corporativa en nuestro país; en segundo término, porque la crisis económica también afecta directamente en la capacidad de las empresas para poder donar o aportar recursos a las EPSFL y, por último, por la dramática situación de la Obra Benéfico-Social de las Cajas de Ahorros<sup>39</sup>.

Aunque el significado que el fin de la Obra Benéfico-Social de las Cajas de Ahorros va a tener sobre el "Tercer Sector" excede con mucho de las breves líneas que le puedo dedicar en este texto<sup>40</sup>, lo cierto es que vuelve a incidir en lo esencial de este discurso: un régimen fiscal, por muy beneficioso que sea para las EPSFL, no puede, ni debe nunca sustituir a una financiación compleja y variada de las mismas, donde, asimismo, cabe incluir un mayor rol de los beneficiarios, es decir, un mayor "copago", ahora que esta palabra empieza a estar de moda como mecanismo de financiación de los servicios públicos.

Por último, cualquier régimen fiscal de las EPSFL no puede disociarse del sistema de control y registro de las citadas entidades, mucho más relevante en nuestro país y en

<sup>39</sup> Figura esta que, no podemos olvidarlo, dispone de su propio régimen fiscal beneficioso, mediante la reducción en la base imponible regulada en el artículo 24 TRLIS.

<sup>40</sup> En nuestra opinión, resulta lamentable y es significativo también de la debilidad estructural del Tercer Sector en España, las escasas intervenciones públicas y en medios de comunicación que se han producido para defender el trabajo de las Obras Benéfico-Sociales, no habiéndose articulado actuaciones políticas en defensa de estas instituciones.

nuestro modelo tributario, donde el ámbito de los beneficios fiscales se determina a partir de una lista de "sujetos pasivos" que gozarían de tales beneficios.

Si, como todavía sucede en España, la información económico-financiera y el conocimiento estadístico sobre las actividades realizadas por estas entidades<sup>41</sup> es escaso y si, además, el grado de control que el sector público, por ejemplo, los Protectorados de las fundaciones tienen sobre las EPSFL sigue siendo defectuoso, como demuestran hechos tan significativos como la ausencia de un Protectorado único en materia de fundaciones de competencia estatal o la ausencia de un funcionamiento efectivo del Registro único de fundaciones, la única forma de compensar tales fallos de control y conocimiento, evitando fraudes de todo tipo y la destrucción de uno de los capitales más invaluable del "Tercer Sector" como es la imagen, es reforzándolos, dando un cumplimiento, siquiera tardío, a lo dispuesto en normas sustantivas como la Ley 52/2002.

Conviene, en cualquier caso, recordar que la normativa tributaria prima sobre la regulación sustantiva de los sujetos beneficiados por estos regímenes, dada la existencia del principio de estanqueidad tributaria y lo dispuesto en el artículo 7 de la norma básica del Ordenamiento Tributario, LGT<sup>42</sup> y que, en consecuencia, muchas veces es la Administración tributaria, en este supuesto, la Agencia Estatal de Administración Tributaria, la que ha de incorporar en su legislación sobre gastos fiscales nuevos instrumentos de control para lograr que los beneficios fiscales se destinen al cumplimiento de los "fines de interés general" que son la esencia del Tercer Sector.

En este sentido, exigencias como la "Memoria Económica" incluida en el artículo 3 del REPSFL solo tienen sentido (dada la complejidad que supone su realización, el coste fiscal indirecto que conlleva y la duplicación de datos que, en muchos supuestos, genera sobre la "Memoria", Libro Oficial del PCEPSFL) si los controles administrativos generales sobre las EPSFL siguen siendo insuficientes o precarios; ello, sin olvidar, que estos "controles" no pueden, ni deben ser exclusivamente represivos, sino que han de modernizarse como ha sucedido, al menos en papel, con la figura del Protectorado en la Ley 52/2002, incorporando medidas de fomento y formación de las EPSFL.

<sup>41</sup> Es significativo que en la Memoria del PCEPSFL se resalte la relevancia de la "Memoria de Actividades" que realizan estas instituciones como documento contable diferencial respecto de la "Memoria" propia de las empresas.

<sup>42</sup> "Artículo 7. Fuentes del ordenamiento tributario.

1. Los tributos se regirán:

... por esta Ley, por las leyes reguladoras de cada tributo y por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria...

2. Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común."

## 5. MÁS SOBRE EL RÉGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES PRIVADAS SIN FINES DE LUCRO

En otro orden de cosas, no podemos olvidar que cada tributo dispone de su propia regulación, en muchos supuestos estanca y autónoma con respecto a otro impuesto e, incluso, con su propia terminología, por ejemplo, en el IVA se utilizan abundantemente las voces “entidades de carácter social”<sup>43</sup> que no aparecen en el IS que, por las razones arriba enunciadas, resultará imposible configurar un único Estatuto Fiscal de las EPSFL, pero que la ausencia de coordinación entre normas fiscales es evidente, aunque solamente sea porque la normativa que regula cada régimen fiscal de las EPSFL es de fecha distinta; por ello, solo cabe recomendar que cualquier modificación legal de su régimen tributario realice un análisis conjunto de la situación fiscal de las EPSFL y no se centre en un gravamen aislado.

Esto también lleva consigo plantearse la situación de las EPSFL y de sus actividades en materia de tributos locales (tal y como realiza la propia Ley 49/2002, Capítulo III de su Título II, régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos, artículo 15), pero asimismo coordinar la situación en el campo de las Haciendas Autonómicas, especialmente, si se tiene en cuenta que las CCAA disponen de competencias muy relevantes sobre la normativa sustantiva de muchos de los sujetos integrantes de este sector, por ejemplo, las fundaciones y si se quiere hablar de “Economía Social”, de las cooperativas y que una característica de esta regulación es su dispersión, los excesos competenciales producidos y también la proliferación de documentos, formularios, Memorias, etc. diferenciadas, propias de CCAA e incluso para cada Consejería o Departamento autonómico, lo cual conlleva un indudable crecimiento de la carga indirecta para la gestión de unas entidades que disponen, en muchos supuestos, de pocos recursos humanos y materiales para atender tal administración.

De esta forma, para determinar el régimen tributario de cualquier sujeto autónomo del sector no lucrativo, por ejemplo, una fundación, tendremos que acudir a la regulación prevista al respecto por el impuesto correspondiente: IS, IVA, etc. y solo supletoriamente y como norma de cierre podremos acudir a sus reglas sustantivas, en este caso, la Ley 50/2002, en virtud de lo regulado en el artículo 7.2 LGT <sup>44</sup> y por lo mismo sería bueno que la próxima regulación fiscal de las actividades del mecenazgo se hiciera de forma coordinada y con idéntica visión unitaria que las alteraciones en su normativa sustantiva.

Recuérdese que esta visión ha sido realizado por el legislador estatal (y esta vez esperemos que el legislador autonómico) en materia de fundaciones<sup>45</sup> y que debería ser reforzado este planteamiento en las siguientes reformas.

<sup>43</sup> Por ejemplo, a efectos de declarar exentas las prestaciones de servicios de asistencia social, “...efectuadas por entidades de Derecho Público o entidades o establecimientos privados de carácter social...”, artículo 20.Uno, 8º LIVA.

<sup>44</sup> Ver nota número 40 anterior.

<sup>45</sup> La Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación privada en Actividades de Interés General, seguidamente, tenemos la Ley 50/2002, de Fundaciones y la Ley 49/2002.

## 6. LAS ESPECIALIDADES TRIBUTARIAS DE LAS EPSFL

### 6.1. Introducción

Ausentes como estamos de un régimen fiscal especial en el IVA (y con escasas posibilidades de disponer en los próximos ejercicios de un esquema de esta naturaleza), hablar de las "especialidades" de la tributación de las EPSFL conlleva dirigir nuestra mirada a dos materias:

1. Los regímenes fiscales especiales de las EPSFL en el IS.
2. Los inventivos fiscales al mecenazgo.

### 6.2. Regímenes Fiscales Especiales

La existencia de personalidad jurídica y la obtención por parte de la misma de renta (repartible o no) es lo que, en primera instancia, junto con sus fines de interés general, cualifica a este tipo de sujetos<sup>46</sup> y lo que conlleva que, al hablar de régimen fiscal especial de las EPSFL, el legislador español se centre en los impuestos directos, es decir, los que gravan la renta y el patrimonio y, dado que nos enfrentamos a entes con personalidad jurídica, el gravamen más relevante será el IS, cuya regulación básica se encuentra actualmente recogida en su Texto Refundido, TRLIS y en su Reglamento de desarrollo, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.<sup>47 48</sup>

Ahora bien, más por razones históricas y por el peso que la inercia tiene en los sistemas tributarios (muy superior de lo que algunos piensan), lo cierto es que en el IS, como se sabe, las EPSFL tienen, a su vez, dos esquemas de tributación.

- El régimen fiscal especial de la Ley 49/2002 que funciona como primera opción, dada lo dispuesto en el artículo 9.2 y 3 TRLIS, pues este último declara como "parcialmente exentas" del IS, en su letra a), a las "...entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en el apartado anterior." y el apartado 2 remite directamente a las entidades comprendidas en el Título II de la Ley 49/2002, declarándolas, asimismo, "parcialmente exentas".
- El régimen fiscal especial de las entidades parcialmente exentas del capítulo XV del título VII TRLIS que operaría como régimen subsidiario.

<sup>46</sup> Lejanos quedan ya los tiempos en que por parte de alguna corriente doctrinal se pretendía considerar que estas entidades, dada su naturaleza no lucrativa, carecían de capacidad económica susceptible de someterse a imposición.

<sup>47</sup> *Passim*. ARIAS ABELLÁN, María Dolores (1995). Las fundaciones en el Impuesto sobre Sociedades, Eds. Instituto de Estudios Fiscales, Marcial Pons, Madrid.

<sup>48</sup> Un comentario moderno a esta legislación, con doctrina y jurisprudencia, puede encontrarse en: VVAA (2011) Códigos Prácticos. Impuesto sobre Sociedades, Ed. El Derecho, Madrid.

Cabe señalar que la propia distinción entre los sujetos obligados no está perfectamente cerrada, pues puede indicarse que el artículo 9.1 TRLIS donde estarían las entidades integradas en el sector público, empezando por el propio Estado, citado expresamente en la letra a) del tal apartado, gozando de una exención total y plenamente ajenos a cualquier régimen fiscal de las EPSFL, se enfrenta al hecho de que unas entidades de Derecho Público como son los Puertos del Estado y los Autoridades Portuarias se ubiquen en el régimen fiscal especial de entidades parcialmente exentas del IS, artículo 9.3, f) TRLIS.

Los dos regímenes rompen con el carácter sintético que tiene el hecho imponible "renta" en el propio IS, artículo 4.1 TRLIS, construyendo un resultado dual, formado por dos bases imponibles: la exenta y la gravada, totalmente independientes y que funcionan como comportamientos estancos entre sí, conformando un modelo dual reconocido también por el PCEPSFL.

El régimen fiscal regulado en la Ley 49/2002 no solo se ciñe a las entidades, sino que incorpora en su Título III, los incentivos fiscales al mecenazgo.

Se trata de un sistema de exención muy amplio, al incluir como rentas exentas un extenso listado de rendimientos procedentes de actividades económicas, artículo 7, incluyendo entre las explotaciones económicas exoneradas a las complementarias y auxiliares y a las accesorias o de escaso valor (cuando el importe neto de su cifra de negocios no supera en su conjunto los 20.000 euros), números 11º y 12º, respectivamente, del precitado artículo.

Tal extensión de las rentas exentas contrata fuertemente con el ámbito del denominado "régimen de entidades parcialmente exentas", artículos 120 a 122, ambos inclusive, TRLIS, cuya regulación supone la tributación efectiva de las rentas procedentes de las explotaciones económicas, las rentas derivadas de la cesión por cualquier título de su patrimonio inmobiliario y mobiliario y las obtenidas en cualquier transmisión (excepto las aplicadas en determinados supuestos de reinversión, ciertamente complejos, artículo 121.1, b) y c) TRLIS).

Si, además, incluimos en esta perspectiva, el hecho de que la doctrina y la jurisprudencia consolidada han utilizado el concepto objetivo de explotación económica que aparece en el artículo 121.3 TRLIS<sup>49</sup>, para entender sometidas a imposición las actividades que las EPSFL ejecuten en cumplimiento de su objeto social y finalidad específica, resulta que solo quedarán exentos en el régimen fiscal especial del

<sup>49</sup> "Se considerarán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción de bienes o de servicios."

IS los donativos y aportaciones lucrativas de socios y asociados que no supongan, en contrapartida, la prestación de servicios por parte de la EPSFL, subvenciones públicas y ayudas no finalistas y algunos escasos rendimientos más (los derivados de la transmisión onerosa de bienes o derechos afectos al objeto o finalidad específica de la EPSFL que, posteriormente, se reinviertan en su totalidad en nuevas inversiones afectas a tal fin, artículo 121.1, c) TRLIS).

El castigo tributario para las entidades parcialmente exentas en el IS se acrecienta, si comparamos el tipo de gravamen de la base imponible de las entidades sujetas a la Ley 49/2002, el 10%, con el correspondiente a aquellas, el 25%; especialmente, si tomamos en consideración que las alícuotas generales del IS, pensadas para gravar las rentas puramente "empresariales", "lucrativas", han ido minorándose desde la entrada en vigor de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el 1 de enero de 2007, desde el 35 al 30% y que, actualmente, en el conocido por la doctrina como régimen fiscal de las "microempresas", Disposición adicional 12ª TRLIS, aparecen empresas lucrativas que ven tributar sus rentas al 20%, siempre que su cifra de negocios no supere los 300.000 euros.

Es decir, se produce la que podíamos denominar "paradoja legal" de que una actividad de interés general realizada por una asociación, institución prototípica de las EPSFL, que no haya sido declarada de utilidad pública (en cuyo caso, puede gozar del régimen fiscal "especialísimo" de la Ley 49/2002), tributa más legalmente que una renta empresaria, lo cual, sencillamente, no es de recibo.

Pero también nos parece preocupante que muchas actividades y explotaciones económicas ejecutadas por EPSFL que gozan del régimen fiscal especial de la Ley 49/2002, caso de las funciones, por poner un ejemplo, las educativas, las variadas culturales o de servicios de hospitalización y asistencia sanitaria (mencionadas como explotaciones económicas exentas en el artículo 7, números 7º, 6º y 8º y 2º, respectivamente), dispongan de una exención total en el IS, mientras que idénticas actividades económicas realizadas por el sector privado tributen al tipo general del IS.

Ciertamente, los requisitos exigidos por el artículo 3 de la reiteradamente citada Ley 49/2002 obligan a las EPSFL a destinar sus recursos al interés general, evitando todo lucro repartible y les demandan otra serie de obligaciones que no tienen, en principio, las instituciones del régimen fiscal especial del TRLIS.

Es cierto que uno de los requisitos objetivos a cumplir por las EPSFL que deseen optar por la aplicación de la Ley 49/2002 es, artículo 3, 3º, primer párrafo, que sus actividades económicas no sean ajenas a su objeto o finalidad específica, especificando que esto sucede *"...si el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de las explotaciones económicas no exentas ajenas a su objeto o finalidad"*

*estatutaria no excede del 40 por 100 de los ingresos totales..” y que, además, “...el desarrollo de estas explotaciones económicas no exentas no vulnere las normas reguladoras de defensa de la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad”.*

Sin embargo, el mencionado porcentaje nos parece exagerado y difícil de controlar; es más, resulta todavía más arduo el control del cumplimiento de las condiciones de competencia (como demuestra la propia historia de la condición similar incluida al respecto en la Ley 30/1994).

Por todo ello, las disposiciones que traten de establecer una competencia leal y libre entre EPSFL y entes mercantiles deben redefinirse.

Podría argumentarse que, si bien el régimen fiscal “especialísimo” de la Ley 49/2002 es mucho más favorable que el régimen especial de las entidades parcialmente exentas desde el punto de vista de la obligación tributaria principal<sup>50</sup>, no lo es tanto desde la perspectiva de las obligaciones tributarias formales, ya que el primero es más riguroso en aspectos como la presentación de declaraciones (que abarcan todas las rentas, exentas o no, artículo 13, frente a lo dispuesto en el artículo 136.3 TRLIS, el cual solo prevé el cumplimiento de esta obligación en determinadas circunstancias); la llevanza de obligaciones contables, por ejemplo, la exigencia de la denominada “Memoria económica”, artículos 3.10 ° Ley 49/2002, desarrollada en el artículo 3 REPSFL; los mayores requisitos que, para el cumplimiento de este régimen, prevé el artículo 3 de la Ley 49/2002, etc.

Sin embargo, este argumento no nos parece de peso; por un lado, muchos de los requisitos que han de cumplir las EPSFL conforme al artículo 3 de la Ley 49/2002 para gozar de su régimen fiscal especial, son redundantes con sus normas sustantivas, específicamente, en lo que hace referencia a las fundaciones, por lo que no suponen una obligación tributaria añadida a otro tipo de obligaciones jurídicas; la obligación de llevanza de contabilidad es general para cualquier sujeto pasivo del IS, artículo 133.1, primer párrafo, TRLIS<sup>51</sup>, muchas normas sustantivas reguladoras de las EPSFL lo demandan también; además, la realización de explotaciones económicas por todas las EPSFL, cualquiera que sea el régimen fiscal especial en el cual se ubiquen, conlleva inexorablemente la llevanza de la contabilidad según el CCO y, por lo tanto, conforme al PCEPSFL<sup>52</sup>; es más, si bien el PCEPSFL solo es obligatorio para las fundaciones de competencia estatal y las asociaciones de utilidad pública, sujetos típicos de la Ley 49/2002, artículo 2, a) y b), respectivamente; lo cierto es también son aplicables con carácter general a todas las EPSFL<sup>53</sup> y, asimismo,

<sup>50</sup> El pago de la deuda tributaria, según establece el artículo 19 LGT.

<sup>51</sup> “Los sujetos pasivos de este impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen...”

<sup>52</sup> La única duda plausible surge en relación a la aplicación a la Iglesia Católica, específicamente, las entidades del artículo IV del Acuerdo entre Iglesia-Estado de Asuntos Jurídicos, la conocida como Iglesia en sentido estricto por la doctrina, de estas reglas contables.

<sup>53</sup> Véase en ese sentido las reflexiones contenidas en el apartado I de la Exposición de Motivos del Real Decreto 1491/2011, PCEPSFL.

sin utilizar las normas contables del PCEPSFLM va a resultar difícil que los sujetos pasivos incorporados en el régimen fiscal especial de entidades parcialmente exentas den cumplimiento a lo ordenado en el artículo 133.1, segundo párrafo, TRLIS<sup>54</sup>.

Por último, no puede olvidarse que el régimen fiscal especial de la Ley 49/2002 es voluntario, artículo 14 y artículo 1 REPSFL, mientras que el régimen de entidades parcialmente exentas resulta obligatorio para los sujetos que reúnen las características subjetivas del artículo 9.3 TRLIS.

Por lo tanto, las enormes diferencias, muy favorables al primero, que existen entre la normativa del régimen fiscal especial de la Ley 49/2002 y las vinculadas al régimen especial de las entidades parcialmente exentas del TRLIS, no se justifican, ni resultan coherentes y deben ser objeto de revisión.

### 6.3. El mecenazgo.

Definido como un elenco de incentivos a la "*...participación privada en la realización de actividades de interés general*"; artículo 1.1, segundo párrafo, "*in fine*", lo cierto es que los citados beneficios fiscales se regulan en el Título III de esta Ley desde la perspectiva de facilitar a terceros, usuarios o no de las actividades de las EPSFL, asociados o no de las mismas, la colaboración en ese "interés general", cuyo tenor parece definir la esencia de las propias EPSFL.

Como era de esperar, la inmensa mayoría de los negocios, actos y hechos jurídicos favorecidos tienen un componente gratuito, sin desdeñar el elemento modal, ínsito en todo este proceso, pues es el fin al cual se destina el donativo, aportación o negocio beneficiado, caso de los convenios de colaboración empresarial, artículo 25 o la realización de transacciones por debajo de su valor de mercado, donde la diferencia con el "valor realizable" conlleva una donación parcial<sup>55</sup>.

Los beneficios fiscales incorporados por la Ley 49/2002 que pueden (y de hecho así se hace) graduarse por el legislador, por ejemplo, en las llamadas actividades prioritarias de mecenazgo, artículo 22 de la precitada Ley, parecen suficientes, aunque existan problemas muy significativos a resolver, verbigracia, el tratamiento del voluntariado o las prestaciones de servicios.

También es posible desarrollar fórmulas imaginativas de aportación, por ejemplo, las entregas de bienes de arte de artistas noveles (que, por cierto, ya figuraron en la Ley

<sup>54</sup> "... En todo caso, los sujetos pasivos a que se refiere el título VII, capítulo XV de esta ley llevarán su contabilidad de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas y explotaciones económicas no exentas."

<sup>55</sup> Negocios reconocidos con contabilización propia en el PCEPSFL, caso de los préstamos a interés cero con la EPSFL.

30/1994) o potenciar los convenios de colaboración, pero el principio de suficiencia y otros aspectos impositivos, supuesto de la equidad, operan como restricción significativa a cualquier magnanimidad en este terreno, sobre todo si consideramos que alguno de estos incentivos, ejemplarmente la deducción de la cuota del IS, artículo 20 Ley 49/2002, suponen ya no solo un beneficio fiscal sino una subvención directa a los donantes o aportantes, al tener un porcentaje de deducción, el 35%, superior al tipo general del Impuesto.

En cualquier caso, nuevamente, queda por constatar la discriminación sufrida por las EPSFL situadas en el régimen fiscal de las entidades parcialmente exentas, las cuales carecen de toda ventaja similar en el IS y, además, ven dificultado también su acceso a las deducciones por donativos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Para la bibliografía, puede consultarse la citada en las notas a pie de página.

## ABREVIATURAS

EPSFL: entidad privada sin fines de lucro.

CC: Código Civil.

CCO: Código de Comercio.

CE: Constitución Española.

DA: Disposición Adicional.

I + D + i: Investigación, Desarrollo e innovación.

IS: Impuesto sobre Sociedades.

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.

L 49/2002: Ley de Régimen Fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

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

LGT: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

LIVA: Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA.

LO 1/2002: Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación.

ONCE: Organización Nacional de Ciegos Españoles.

PCEPSFL: Real Decreto 14191/2011, 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.

REPSFL: Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las epsfl y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

TC: Tribunal Constitucional.

TRLIS: Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.



Nuria de Nieves Nieto  
denieves@der.ucm.es

EL RÉGIMEN LABORAL DEL PERSONAL  
DE LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS  
WORKPLACE REGULATIONS IN NON  
PROFIT ORGANIZATIONS

**N** **Nuria de Nieves Nieto** es Profesora Titular de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social de la Universidad Complutense de Madrid. Autora de monografías relacionadas con el Tercer Sector como: *Cooperativas de trabajo asociado: aspectos jurídico-laborales* o *La relación laboral de cooperación internacional*; así como artículos en revistas especializadas como: "Voluntariado y Empleo en el Tercer Sector" o "Las relaciones de trabajo en las entidades sin ánimo de lucro", ambos en la *Revista del Ministerio de Trabajo*.

#### RESUMEN

Las entidades no lucrativas pueden recibir prestaciones de servicios de personas vinculadas a las mismas a través de relaciones de trabajo de diverso tipo: de un lado, relaciones de trabajo ordinarias, que se rigen por el Estatuto de los Trabajadores; de otro, relaciones laborales de alta dirección, consideradas como especiales y reguladas en el RD 1382/1985, de 1 de agosto; y, por último, relaciones laborales de cooperación internacional si las entidades desarrollan, específicamente, programas de cooperación internacional y ayuda al desarrollo, regulándose tales relaciones por RD 519/2006, de 28 de abril. El hecho de que se presten servicios en el entorno asociativo y fundacional hace que la aplicación de la normativa laboral a estas relaciones se vea, en algunos aspectos, modalizada para adaptarse a las peculiaridades del sector no lucrativo.

**ABSTRACT**

Non Profit organizations may receive different services from people related to them through several work relations: in one hand ordinary ones, ruled by the Worker Statute. In the other hand executive work relations, and also international cooperation relations, all under different Spanish regulations. The fact that services are being rendered in the association's environment may make work regulations adapted to the special cases of the Third Sector.

**PALABRAS CLAVE**

Entidades no lucrativas, Fundaciones, Contrato de Trabajo, Alta Dirección.

**KEY WORDS**

Non Profit Organizations; Foundations; Work contract; Executive

## SUMARIO:

1. CONSIDERACIONES PRELIMINARES
2. LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS COMO EMPLEADORAS
3. LA RELACIÓN LABORAL COMÚN EN LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS
4. LA RELACIÓN LABORAL ESPECIAL DEL PERSONAL DE ALTA DIRECCIÓN
5. LA RELACIÓN LABORAL PECULIAR DE LOS COOPERANTES INTERNACIONALES

## 1. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

Existen tres grandes modelos de organización económica: sector privado o mercado, sector público o Estado y Tercer Sector. A diferencia del concepto de empresa en el sector privado o del de Administración Pública -y demás entes- en el sector público, ni el concepto de Tercer Sector, ni el de entidades del Tercer Sector son términos jurídicos acuñados. El Tercer Sector es extraordinariamente complejo y heterogéneo por lo que suele ser definido por exclusión, es decir, por su no pertenencia a los otros dos sectores: no es público, pero tampoco tiene fines lucrativos. Se tiende a decir, por ello, que el Tercer Sector es todo lo que no es Estado o mercado.

Recordemos que los elementos esenciales que se exigen a una entidad para poder ser considerada parte del Tercer Sector fueron inicialmente formulados por SALOMON y ANHEIER<sup>1</sup> -y posteriormente seguidas por gran parte de la doctrina<sup>2</sup>- y pueden resumirse en: que exista una organización formal y no mera agrupación de individuos; que se encuentren reguladas por Derecho privado y no público; que carezcan de fines lucrativos; que sus órganos de gobierno sean autónomos, no encontrándose controlados por organizaciones externas; y que se reconozca en estas instituciones un marcado grado de participación altruista. De ahí que suela admitirse que las entidades del Tercer Sector son organizaciones productivas privadas que no persiguen la repartición de beneficios y que producen servicios para determinados colectivos, procediendo sus recursos principales de contribuciones voluntarias, de aportaciones de las Administraciones Públicas y de rentas de propiedad.

Al margen de estas consideraciones doctrinales, creemos conveniente partir de otro concepto que resulta próximo al de Tercer Sector y que se encuentra contenido en la Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social y, por tanto, con plasmación positiva:

<sup>1</sup> Salomon L.M. y Anheier, H.K. (1997): p. 39 y sig.

<sup>2</sup> En nuestro país, por ejemplo, por Rodríguez Cabrero, G. (1999): p.23 y sig.

precisamente el de economía social; definida por el artículo 2 de la citada Ley, como el *“conjunto de actividades económicas y empresariales, que en el ámbito privado, llevan a cabo aquellas entidades que, de conformidad con los principios recogidos en el artículo 4, persiguen bien el interés colectivo de sus integrantes, bien el interés general económico o social, o ambos”*. Este concepto de economía social podría resultar válido *a priori* para nuestro estudio, pero somos conscientes de que, dada su amplitud, podría exceder del campo de un trabajo de estas características y su correspondiente rigor y, por tanto, consideramos necesaria su acotación. De manera que nos limitaremos a estudiar las entidades que reúnan las características más tradicionales y típicas del Tercer Sector, en su sentido más estricto: en primer lugar, la organización fundada por iniciativa privada o social; en segundo lugar, la ausencia de lucro y; en tercer lugar, la persecución de fines de interés general. La aplicación de este triple filtro nos permite concentrarnos en dos tipos de entidades que son, sin duda alguna, los prototipos o paradigmas sobre las que se han construido las demás formas de entes no lucrativos: las fundaciones y las asociaciones declaradas de interés público<sup>3</sup>.

Al utilizar este triple límite se acota el concepto de economía social, dejando al margen, de un lado, a las entidades que persiguen el interés colectivo –que sí están incluidas en el artículo 2 de la Ley 5/2011- y, de otro, a las entidades, aun no lucrativas, que aplican los resultados obtenidos de su actividad económica a sus miembros o socios en función del trabajo aportado y servicio o actividad por ellos realizada –principio orientador de la actuación de las entidades de economía social previsto en el apartado b del artículo 4 de la Ley 5/2011-.

De un lado, sobre la ausencia de ánimo de lucro en estas entidades del Tercer Sector recordaremos que esta condición no debe identificarse con la imposibilidad de que puedan obtener beneficios o ganancias por sus actividades; sino con que no opere la posibilidad de repartir un hipotético beneficio entre los socios o patronos o los respectivos órganos rectores de tales entidades. En este sentido se pronuncia la Sentencia del TJCE de 21 de marzo de 2002, -Kennemer Golf & Country Club (As. C-174/00)-, cuando declara que si una entidad es calificada como no lucrativa, el hecho de que posteriormente obtenga beneficios, aun cuando intente conseguirlos o los genere sistemáticamente, no permite poner en entredicho su calificación inicial, mientras los beneficios no se distribuyan a sus socios o patronos en concepto de ganancias. Evidentemente, a estas entidades no se les prohíbe cerrar el ejercicio con saldo positivo; puesto que, en otro caso, resultaría imposible para ellas crear reservas para sufragar el mantenimiento y las mejoras futuras de sus bienes. Esta misma idea ya había sido mantenida por el Tribunal Supremo en sus sentencias de 11 de abril de 1995 (RJ 1995, 4345) y de 3 de mayo de 1999 (RJ 1999, 3598) en las que reconoció que la mera existencia de beneficios no resultaba incompatible

<sup>3</sup> En apoyo de la elección de estas entidades como paradigma en el Tercer Sector: los artículos 28 y 35 del Código Civil que prevén, además de a las corporaciones –que, según el artículo 37, se regularán por las leyes que las hayan creado- los dos grandes géneros de personas jurídicas: las asociaciones y las fundaciones de interés público.

con la ausencia de finalidad lucrativa; apuntando que esta precisión no dejaba de ser razonable puesto que para que una institución benéfica pudiera cumplir su finalidad específica, debía contar con unos fondos no siempre procedentes del mecenazgo o de la titularidad de un patrimonio propio, considerando también posible que una entidad de esas características, sin renunciar a ejercer una función social, se nutriera del buen resultado de su propia gestión. En fin, las entidades sin ánimo de lucro pueden obtener ingresos por las actividades de interés general que realicen, siempre que esos beneficios sean reinvertidos en el cumplimiento de los fines fundacionales o asociativos. De modo que el hecho de que estas instituciones obtengan ingresos por sus actividades no significa que tengan por objeto principal el ejercicio de una actividad mercantil y por ello pierda su carácter de entidad no lucrativa.

La exigencia de que estas instituciones carezcan de finalidad lucrativa -por imperativo legal- no interfiere, ni afecta a la posición de empleadora de las mismas (sentencias del TS de 22 de junio de 1982 (RJ 1982, 4070) y del TSJ de Cataluña de 11 de abril de 2002 (JUR 2002, 173054)). El empleador, según la normativa laboral –deduciéndose del artículo 1.1 del Estatuto de los Trabajadores- es toda persona física o jurídica que recibe los servicios retribuidos de los trabajadores que los prestan de forma voluntaria, dependiente y por cuenta de aquel. Nada se menciona en las normas laborales acerca del ánimo del empleador, de manera que, desde el momento en el que se compromete a recibir servicios retribuidos de sus trabajadores en los términos apuntados, actúa como contraparte de la relación de trabajo, independientemente de si su ánimo es o no lucrativo, es decir, de si tienen por finalidad típica y propia la legítima persecución de la obtención de ganancia que revierta en el interés particular o si, en cambio, no aspira a repartir los beneficios entre sus miembros sino que los destinan a la consecución del fin propio.

Con relación, de otro lado, a que aquí se trata únicamente de las entidades que persiguen el interés general y no el interés colectivo, haremos solo un apunte que permita distinguir ambos intereses. El punto de partida es que el interés se proyecta en una triple dimensión, a saber: interés general, interés particular e interés colectivo y este último se concibe como el intermediario entre el interés público o general (propio de la sociedad en su conjunto) y el particular (propio de los sujetos privados aisladamente considerados). La expresión de interés colectivo denota la existencia de una relación entre intereses de igual contenido, imputables a individuos diferentes, pero que se organizan para alcanzar un fin. Este interés colectivo se refiere a comunidades unificadas en cuanto a sus componentes, es decir, se determina en función de la inclinación de un grupo indeterminado de ciudadanos, percibido de manera unificada por tener características y aspiraciones comunes; así, suele identificarse con una organización social. Esto no quiere decir que el interés colectivo suponga una suma de intereses individuales sino una calidad de los mismos que le proporciona una fuerza cohesiva superior. Por su parte, interés general hace referencia a la generalidad de los ciudadanos y al bien superior que persigue consistente en el bienestar de toda la comunidad.

Por consiguiente, este trabajo se limita a aquellas entidades sin ánimo de lucro que cumplen con el elemento finalista de la persecución de intereses generales: las fundaciones y las asociaciones declaradas de interés público, quedando al margen las entidades –previstas en el artículo 5 de la citada Ley 5/2011-, aun no lucrativas, de interés colectivo o mutuo como es el caso de las cooperativas, las mutualidades, cofradías de pescadores, sociedades agrarias de transformación o los colegios profesionales.

## 2. LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS COMO EMPLEADORAS

Las entidades sin ánimo de lucro, para alcanzar el cumplimiento de sus fines, necesitan contar con personal suficiente y adecuado, a veces con un considerable grado de cualificación, como señala el profesor PIÑAR MAÑAS a propósito de las fundaciones<sup>4</sup>. A partir del último cuarto del siglo XX las entidades sin ánimo de lucro han comenzado a potenciar espectacularmente su valor simbólico, a crecer en número y a ampliar sus recursos humanos y materiales<sup>5</sup>. A la vista de esta última circunstancia, creemos interesante reflexionar acerca del valor que estas entidades tienen como receptoras de servicios profesionales. Para ello nos proponemos exponer brevemente su papel como generadoras de empleo.

Entre las consecuencias que ha tenido la integración en el mercado de las entidades sin ánimo de lucro como empleadoras – tanto de personal asalariado como de personal voluntario-, pueden destacarse dos. De un lado, la influencia del modo de actuar de estas receptoras de servicios se va extendiendo y contagiando sus valores al entorno. En este sentido, se considera que la empresa sin ánimo de lucro tiene una particular capacidad de creación de empleo al disponer de una especial iniciativa de respuesta a las necesidades sociales que ni el sector privado ni el sector público pueden desarrollar, especialmente en áreas como los servicios sociales. Por consiguiente, estas entidades aparecen como uno de los nuevos yacimientos de empleo, fundamentalmente porque el ámbito de intervención de las entidades sin ánimo de lucro (sobre todo las de carácter social) son los empleos personales y de proximidad en los que las asociaciones y fundaciones tienen ventajas comparativas indudables con relación a la calidad de su intervención en la satisfacción de las necesidades sociales. Ciertamente, entre los objetivos de la mayoría de las empresas que no persiguen fines lucrativos no se encuentra directamente la creación de nuevos puestos de trabajo, pero resulta innegable que el crecimiento del sector tiene como consecuencia indirecta la creación de nuevos puestos de trabajo. Veamos esa doble dimensión de las entidades sin ánimo de lucro como generadoras de empleo.

a) Con relación a la generación indirecta de empleo en este sector no lucrativo debe ponerse de manifiesto una doble realidad. Por una parte, si bien es cierto que, en

---

<sup>4</sup> Piñar Mañas, J.L., (1992), p. 91

<sup>5</sup> Pasando de 253.507, en 1995, a un total de 362.654, en 2002, como datos más recientes que se han podido encontrar, Jiménez Lara, A. (2006): p. 29.

estas entidades, es habitual la prestación desinteresada de servicios en beneficio de las entidades no lucrativas, no lo es menos que del desempeño de tal labor se obtiene cierta cualificación que puede resultar muy útil en una ulterior búsqueda de empleo. En muchos casos ocurre que tales aspirantes a trabajadores asalariados se incorporan en las entidades sin ánimo de lucro como voluntarios, lo que supone el inicio de un proceso cuyo culmen es la profesionalización, sea fuera o dentro de la entidad<sup>6</sup>. Sobre todo entre la población activa juvenil, ante la elevada tasa de desempleo y la presión del mercado de trabajo, se considera el trabajo de voluntariado en una empresa sin ánimo de lucro como una salida a la precarización laboral. En todo caso, es evidente que la participación, como voluntario, de un sujeto en una organización sin ánimo de lucro aumenta su “empleabilidad” puesto que le ayuda a desarrollar ciertas competencias conceptuales y humanas (visión de futuro, habilidad negociadora, trabajo en equipo, habilidad para la comunicación...) que se adquieren, sobre todo, con la experiencia. Así, aunque la formación adquirida por los voluntarios en entidades sin ánimo de lucro no suele tener relación directa con la actividad laboral que posteriormente desarrollan, esta les provee de lo que se ha dado en llamar “la cultura del trabajo”.

b) Con relación a la generación directa de empleo puede apuntarse que las entidades sin ánimo de lucro, como prestadoras de servicios, requieren de prestaciones cualificadas así como de necesidades organizativas y de coordinación relacionadas con la diversificación y crecimiento de la organización o, en su caso, con las exigencias de los proyectos. Las causas que se apuntan como generadoras, en los últimos años, de la notable expansión del empleo en el este sector son: de un lado, la profesionalización de las propias entidades, desde las cuales se pretende responder a las necesidades de gestión y administración que estas generan<sup>7</sup>; así, se contrata a personal estable para que asuma, básicamente, la organización interna de la entidad así como el control de gastos; y, de otro, la ejecución de programas puntuales asumidos por la entidad, contratándose a una gran variedad de personal, generalmente temporal, por el período en el que se prevé la realización de los mismos. La incorporación de nuevos trabajadores se hace depender, generalmente: de los recursos financieros de los que disponga la entidad en esos momentos; del incremento de tareas que van a ser llevadas a cabo (como la asunción de nuevos programas o la ampliación de los ya existentes); del proceso de profesionalización de determinadas tareas o de toda la organización; de la expansión del número de beneficiarios de las actividades o de los colectivos atendidos y, especialmente, de la incorporación de voluntarios.

Las entidades sin ánimo de lucro pueden recibir prestaciones de servicios de personas vinculadas a las mismas a través de diferentes vínculos jurídicos<sup>8</sup>: de un

<sup>6</sup> *Vid.*, al respecto, STS de Canarias (Tenerife), de 4 de septiembre de 2006 (RJ 2007, 159).

<sup>7</sup> *Vid.*, *Conclusions of The European Conference on the Social Economy*, 22 y 23 de noviembre 2008.

<sup>8</sup> Dejamos al margen al personal informal, que es aquel que realiza esporádicamente sus labores de colaboración, por no establecerse entre ellos y la entidad sin ánimo de lucro vínculo jurídico alguno.

lado, los voluntarios, cuya relación a pesar de no ser de carácter laboral sí que se ve ciertamente influenciada por el Derecho del Trabajo en aspectos esenciales como los tiempos de trabajo, los descansos o las vacaciones; de otro, por trabajadores autónomos o autónomos económicamente dependientes que se rigen por la Ley 20/2007, de 11 de julio, en la que igualmente, con relación a estos últimos, se percibe la *vis* expansiva del Derecho del Trabajo; y, en fin, por trabajadores asalariados -entre ellos, los llamados trabajadores comunes, que se rigen por el Estatuto de los Trabajadores, los altos directivos y los cooperantes internacionales, cuyas relaciones laborales se encuentran reguladas en sus respectivos Reales Decretos, por ser, cada una de ellas, extraordinariamente peculiar. Nuestra intención es analizar, en adelante, las relaciones laborales que surgen entre las entidades no lucrativas y el colectivo de trabajadores por cuenta ajena para comprobar si la regulación, inicialmente prevista para empresas lucrativas y que persiguen el propio interés, resulta adecuada en el contexto de entidades que carecen de finalidad de lucro y persiguen el interés general.

### 3.LA RELACIÓN LABORAL COMÚN EN LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS

#### 3.1. El régimen jurídico de la relación laboral común en las entidades no lucrativas privadas

Como se ha apuntado, las relaciones entre las entidades sin ánimo de lucro y su personal asalariado se encuentran regidas por el Derecho del Trabajo, asumiendo aquellas el papel de empresarios. Habitualmente estas relaciones laborales se encuentra regulada por el Estatuto de los Trabajadores por considerarse de carácter común; no obstante, algunos aspectos de las mismas pueden verse afectados por las características propias de este tipo de entidades no lucrativas. En primer lugar, se expondrán los rasgos típicos que caracterizan estas relaciones; en segundo lugar, se analizarán las peculiaridades de la regulación laboral que se aplican a tales relaciones y, en tercer lugar, se hará referencia a una cuestión práctica puntual que consideramos de interés.

**A) Rasgos típicos de la relación laboral en el seno de las entidades sin ánimo de lucro.** Ha de partirse de que en las entidades sin ánimo de lucro prestan sus servicios habitualmente un personal bastante heterogéneo (junto a los trabajadores asalariados de diverso tipo, los voluntarios y los colaboradores informales). La coexistencia entre tales grupos de prestadores de servicios resulta, por un lado, enriquecedora para el conjunto de ellos pero, por otro, introduce una cierta distorsión o desorganización cuando estos, independientemente del régimen mediante el cual se encuentran vinculados a la entidad, realizan las mismas o parecidas funciones<sup>9</sup>.

<sup>9</sup> *Vid.*, STSJ de Cataluña de 6 de octubre de 2003 (AS 2004, 12).

No hemos de profundizar en exceso para constatar que, entre las características que presenta la prestación asalariada de servicios en el sector no lucrativo, destaca que, a pesar de sus aspiraciones, esta corre un mayor riesgo de ser de baja calidad: 1º Un primer aspecto a considerar es el del salario. En las entidades sin ánimo de lucro predominan los salarios bajos en actividades más manuales de preservación y reparación del medio ambiente, así como en actividades no cualificadas de cuidado del patrimonio local<sup>10</sup>; igualmente ocurre en el caso de los servicios a domicilio, la atención de las personas mayores o a los niños, trabajos en los que no solo la retribución es escasa sino que además confieren poco prestigio profesional a quienes los asumen, derivado esto del hecho de que tales empleos son concebidos generalmente como continuación de las tareas del hogar. 2º Otro aspecto se refiere a las cualificaciones del personal que presta sus servicios retribuidos en estas entidades. Estas cualificaciones suelen ser bajas estando referidas sobre todo a servicios a las personas y servicios de proximidad; ello se debe no solo a que la consideración que reciben es de por sí baja, como se ha apuntado, sino también porque la tecnología y la complejidad incorporada es escasa. 3º Un tercer aspecto está relacionado con las condiciones de trabajo, fundamentalmente, las horas de trabajo. Acerca de las cuales puede destacarse la existencia de una doble realidad: en ciertos subsectores, los horarios pueden ser los normales pero la existencia de horas extraordinarias fácilmente los pueden alargar -utilizando algunas empresas tal mecanismo como un instrumento de competitividad-. En otros casos, como en el de los servicios a domicilio, suele ser frecuente la jornada tiempo parcial; y, estos horarios parciales, que permiten compatibilizar el trabajo con las obligaciones propias se convierte, en muchas ocasiones, en un obstáculo más para la profesionalización de estas actividades.

Para justificar tales rasgos se ha alegado que, en este ámbito, se está ante un empleo escasamente regulado y que las normas que se aplican son a menudo incumplidas, básicamente por la falta de interlocutores sociales organizados. Esta conclusión se manifiesta en el hecho de que el I Convenio Colectivo Marco Estatal de Acción e Intervención Social suscrito el 12 de marzo de 2007 (publicado en el BOE núm. 146, de 19 de junio de 2007) -firmado, de un lado, por la Asociación de Empresas de Servicios de Atención a la Persona (AESAP) y de otro, por la las Organizaciones Sindicales FSPUGT y FSAP-CC.OO.,- fue impugnado por otras Organizaciones Patronales basando su argumentación en la falta de representatividad de los actores; para ello debían demostrar que ASEAP no representaba a la mitad del sector, que es lo que le había permitido negociar y firmar el convenio. La Audiencia Nacional declaró -en su sentencia de 22 de diciembre de 2008 (AS 2008, 3046) - la nulidad de este Convenio como norma estatutaria, de manera que subsiste su vigencia pero solo como acuerdo extraestatutario teniendo eficacia, no ya *erga omnes*, sino únicamente entre los representados por las organizaciones firmantes del mismo. La misma suerte ha corrido el I Convenio de Intervención Social de la Comunidad de Madrid, suscrito el 14 de septiembre de 2007, que también fue impugnado por varias

<sup>10</sup> Dejando al margen los puestos referidos a actividades de gestión y organización de los recursos de estas empresas a los que suelen corresponder salarios medios altos.

patronales, argumentando falta de representatividad de las Asociaciones firmantes. En este caso, la nulidad del Convenio fue declarada por sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 25 de febrero de 2008 (AS 2008, 1226).

Se ha perdido, pues, una excelente ocasión para poner orden en un panorama afectado por grandes deficiencias a la hora de organizar, regular y mejorar las condiciones de trabajo de sus equipos. Así, el no repartir beneficios, sino reinvertirlos, es un modo de potenciar los servicios sociales, la sociedad civil y el bienestar, pero ese bienestar no debe basarse en el malestar de quienes trabajan con menos derechos. El tipo de regulación normativa que afecta a las entidades sin ánimo de lucro es el mismo que tiene lugar en la economía en general -con relación a salarios, jornadas...-; pero la indefinición de estos empleos y de las empresas que los crean provoca que, con frecuencia, no haya vigilancia suficiente para hacer frente a los abusos que pueden producirse. Desde luego, el papel de la negociación colectiva -fundamentalmente a través de Acuerdos Marco- va a resultar crucial, sobre todo en temas difíciles como la reducción de la precariedad -sobre la que (sin contener compromisos concretos sobre el mantenimiento del empleo estable<sup>11</sup>) pretendía incidir el citado Convenio Marco de ámbito estatal declarado nulo (que, entre otros, desarrollaba temas relativos a: cualificaciones profesionales, licencias, descansos, excedencias, retribuciones, subrogaciones o promoción profesional)-. En fin, sería deseable que este sector no lucrativo contara lo antes posible con convenios propios que reconocieran y construyeran un ámbito de protección suficiente para el conjunto de los trabajadores<sup>12</sup>; sería igualmente deseable que produjera, en este entorno, un importante desarrollo de las formas de participación de los trabajadores en el funcionamiento de estas entidades sin ánimo de lucro.

**B) Peculiaridades en la regulación de las relaciones laborales comunes en el seno de la entidad sin ánimo de lucro: la temporalidad y la extinción.** Si bien es cierto que, como empresario, la entidad sin ánimo de lucro no presenta ninguna especialidad, sí que varios aspectos de la relación laboral entre tales entidades y los trabajadores asalariados a su servicio pueden verse afectados, sobre todo por la enorme dependencia que estas empresas tienen de la financiación pública o privada; tal es el caso de la temporalidad de la contratación laboral y su extinción en caso de finalización de la financiación externa.

1º) Con relación al primero de los temas señalados, reconociéndose **la gran tasa de temporalidad** que presenta este sector no lucrativo, se ha pretendido reducir esta a través de diversas medidas incluidas en la negociación colectiva, fundamentalmente en

<sup>11</sup> Como sí recoge el artículo 15 del V Convenio Marco Estatal de Atención a las personas dependientes y desarrollo de la promoción de la autónoma personal, de 26 de marzo de 2008 (BOE de 1 de abril de 2008), que establece que en un plazo concreto, un determinado porcentaje de trabajadores deberá tener contrato indefinido.

<sup>12</sup> Como el de la Comunidad Autónoma Valenciana, (VI Convenio Colectivo laboral Autonómico de Centros y Servicios de atención a personas discapacitadas, de 17 de diciembre de 2010 (DOCV de 18 de enero de 2011)).

el entorno de entidades de carácter social. Tales medidas, que han sido estudiadas<sup>13</sup> sobre la base del anterior convenio, se reflejan ahora en el V Convenio Marco Estatal de Servicios de Atención a las Personas Dependientes y Desarrollo de la promoción de la Autonomía Personal, de fecha de 26 de marzo de 2008 (BOE de 1 de abril de 2008).

Destacan, en primer lugar, las medidas que favorecen directamente<sup>14</sup> la contratación estable, como es el caso de lo dispuesto en el nuevo convenio citado en el que se acuerda, con el fin de fomentar la contratación indefinida y de dotar de una mayor estabilidad a los contratos vigentes, que todas las empresas afectadas por él tendrán un 80% de personal<sup>15</sup>, sobre la plantilla mínima que legalmente le sea exigida en cada situación, con contratos indefinidos a fecha 1 de enero de 2008 y durante toda su vigencia. En caso de empresas de nueva creación, tendrán que alcanzarse los siguientes porcentajes: a) a la finalización del primer año de actividad, el 50% y b) a la finalización del segundo año de actividad, el 80%. En consecuencia, según el convenio, los porcentajes máximos de contratación temporal, en cualquiera de las modalidades previstas en el convenio, serán los que resulten de restar al 100% de la plantilla los compromisos de contratación indefinida establecidos en el párrafo anterior para cada uno de los años de vigencia del convenio, con excepción de los contratos en prácticas y formativos. Con objeto de dotar de efectividad a esta exigencia, las empresas que no la cumplan transformarán los contratos temporales necesarios en indefinidos hasta completar el porcentaje acordado, por orden de mayor antigüedad, excluyendo los contratos interinos para sustitución de personal. Para calcular el cumplimiento de los porcentajes acordados, deberá tomarse como referencia el número de puestos de trabajo ocupados de forma continua en el año inmediatamente anterior.

En segundo lugar, deben citarse, entre los instrumentos que persiguen evitar que la contratación temporal se utilice de forma fraudulenta, los que limitan el número de contratos temporales que pueden celebrarse a través de la identificación de los servicios que pueden ser objeto de la correspondiente modalidad contractual. Así, con relación al contrato por obra o servicio determinado, en el artículo 15 del Convenio de referencia se dice que las contrataciones celebradas al amparo de este contrato deben suponer un servicio concreto y determinado, con autonomía y sustantividad propia dentro de la actividad de la empresa, que abarque el objeto y la causa de la relación laboral, es decir, servicios específicos y que fácilmente se puedan concretar en el tiempo o en el espacio, aunque de duración incierta, cuya ejecución agote tanto la prestación como la obra o servicio de que se trate. La relación laboral permanecerá vigente, por adscripción al

<sup>13</sup> Estudio referido al IV Convenio Marco Estatal de Servicios de Atención a las personas dependientes por Benlloch, P (2007): p.149 y sig.

<sup>14</sup> También pueden establecerse medidas que favorecen el empleo estable pero de modo indirecto, como es el caso de las que fijan los supuestos en los que son admisibles las modalidades temporales de la contratación como ocurre en el Convenio para el Sector de la Intervención Social de Bizcaia, de 10 de julio de 2009 (BOB de 13 de octubre de 2009), en su artículo 16.

<sup>15</sup> De un modo similar también se fijan porcentajes, aunque menores, con relación a la contratación indefinida (el 75%) en el V Convenio Colectivo de Trabajo en Residencias y Centros de día para la atención de personas con discapacidad psíquica severa y profunda de Cataluña, de 15 de diciembre de 2008 (DOGC de 4 de febrero de 2009).

centro de trabajo, mientras continúe la prestación de la actividad o servicio por la que se estableció la relación contractual, con independencia de la empresa que la gestione. Esta modalidad de contratación podrá ser utilizada para el caso de formalizar los contratos de trabajo como consecuencia de contratos con las Administraciones Públicas de carácter temporal y determinado; no obstante, en estos casos se ha advertido que resulta dudoso que pueda cumplirse el requisito legal de la “autonomía y sustantividad de la actividad”.

Para abordar esta cuestión -del supuesto en que puede autorizarse este tipo de contratación- debería considerarse primeramente el tema de la financiación de los servicios que se prestan mediante tales modalidades de contratos. Con relación a la evolución de nuestra jurisprudencia<sup>16</sup> solo apuntaremos que en un primer momento, nuestros Tribunales consideraron que no resultaba abusivo, sino perfectamente ajustado a derecho, el hacer depender la duración de los contratos de trabajo necesarios para la prestación de servicios, de la persistencia de la subvención de la que depende su funcionamiento<sup>17</sup>. La consecuencia de esta postura era bien evidente; y suponía que, al finalizar o no ser renovado el proyecto del que dependía la correspondiente financiación, los contratos vinculados a ella no se extinguían mediante despido sino a través de resolución. Recientemente, la doctrina jurisprudencial ha comenzado a manifestarse en otro sentido<sup>18</sup>: la existencia de subvención no se considera ahora como elemento determinante o concluyente para legitimar la validez de la contratación temporal. Según esta doctrina, la utilización del contrato por obra o servicio cuando la prestación de servicios se encuentre vinculada a un proyecto subvencionado queda entonces condicionada no solo a que se acredite tal financiación, sino a que, además, se constate que el servicio goza de la autonomía o sustantividad legalmente requeridas. Habrá que ver, en el futuro, si estas exigencias supondrán o no una disminución de la contratación temporal.

2º) Al hilo de lo que acaba de exponerse, nos referiremos ahora al segundo aspecto de la relación laboral entre las entidades sin ánimo de lucro y los trabajadores asalariados a su servicio que puede verse afectado y que, como ya se advirtió, se trataba de la **extinción de la relación** en caso de finalización de la financiación externa. El artículo 3 de la Ley 12/2001, de 9 de julio, de medidas urgentes de reforma del mercado de trabajo para el incremento del empleo y la mejora de su calidad, introdujo una nueva causa de extinción objetiva -en el apartado e) del artículo 52 del ET- que establecía que: *“en el caso de contratos por tiempo indefinido concertados directamente por las Administraciones Públicas o por entidades sin ánimo de lucro para la ejecución de planes o programas públicos determinados, sin dotación económica estable y financiado mediante consignaciones presupuestarias o extrapresupuestarias anuales consecuencia de ingresos externos de carácter finalista, por la insuficiencia de la correspondiente consignación para el mantenimiento del contrato de trabajo de que se trate”*. Así, con esta nueva causa de despido no tendrá que demostrarse la concurrencia de los motivos fácticos que justifiquen la causa objetiva “económica”, pudiendo aplicarse a todo tipo de entidades

<sup>16</sup> Benlloch, P. (2007) p.151 y sig.

<sup>17</sup> STS de 19 de febrero de 2002 (RJ 2002, 6464).

<sup>18</sup> *Vid.*, STS de 8 de febrero de 2007 (RJ 2007, 1900).

independientemente de su tamaño y del volumen de ingresos de estas, así como del carácter presupuestario ordinario o extraordinario del que procedan los ingresos<sup>19</sup>.

Sobre las exigencias legales que se prevén para que concurra el supuesto de extinción referido a circunstancias objetivas relativas al empleador, haremos las siguientes apreciaciones: 1] en primer lugar, que el contrato de trabajo debe haberse celebrado entre el trabajador y, en lo que a nosotros interesa, una entidad sin ánimo de lucro, restringiéndose así el ámbito subjetivo de la extinción, posible únicamente para aquellos que no se han constituido para generar lucro, sino que su razón de ser responde a la realización del interés general, debiendo sus beneficios ser reinvertidos en el cumplimiento de sus fines; 2] en segundo lugar, que la norma dispone que los planes o programas públicos han de ser “determinados”, lo que indica que se intenta circunscribir la efectividad del motivo extintivo; 3] en tercer lugar, que la dotación de la que procede la contratación de los trabajadores puede ser extrapresupuestaria si bien estas han de ser “consecuencia de ingresos externos de carácter finalista”.

Tres podrían ser las razones que han llevado al legislador a introducir esta causa extintiva: por un lado, el hecho que desencadena su aplicación, que es la insuficiencia sobrevenida de la consignación presupuestaria, que no se encuentra dentro del ámbito decisor del empresario, y de ahí que se piense que la entidad que acude a esta causa no actúa con abuso de derecho; por otro lado, la magnitud del impacto que supone para la continuidad de la actividad empresarial, la desaparición de la partida económica externa, que fácilmente justificaría que el empresario se descargara de los costos vinculados al mantenimiento del puesto de trabajo; y, por último, la desaparición de la partida presupuestaria externa determina la inutilidad del mantenimiento de los contratos al hacer inviable su contenido prestacional porque desaparece -no la concreta relación laboral- sino el ámbito de actuación del empleador para el que estos estaban destinados; así los contratos que se formalizaron al amparo de la subvención, una vez acaecido el evento, carecen de objeto, no pudiendo seguir desarrollándose para el empresario contratante.

Esta causa extintiva se constituye en una específica concreción de la extinción objetiva por causas económicas pero se diferencia de esta en que en aquella se establece una presunción *iuris et de iure* cuando acontece la reducción presupuestaria; no tendrá que demostrarse así la concurrencia de los motivos fácticos que justifiquen la operatividad de la causa objetiva económica, pudiendo ser aplicada a cualquier entidad, independientemente del carácter presupuestario ordinario o extraordinario del que procedan sus ingresos. La introducción del apartado e) en el artículo 52 del ET supuso, en definitiva, el reconocimiento de que la financiación en sí misma no puede ser causa de la temporalidad de una relación laboral, puesto que perfectamente pueden financiarse servicios permanentes en las empresas sin ánimo de lucro por medio de subvenciones

---

<sup>19</sup> X. Boltaina Bosch, (2002): p.77.

y que del carácter temporal del plan, no puede deducirse la temporalidad de la obra o servicio que este subvenciona porque la concreción temporal solo afecta a la subvención y no a los servicios básicos que estas financian<sup>20</sup>. De ahí que pueda afirmarse que esta norma estaría favoreciendo, indirectamente, la utilización de una forma de contratación indefinida para las entidades sin ánimo de lucro, pero a la vez vendría a ofrecer una cómoda vía de salida a la extinción de estos contratos en los supuestos en los que la consignación que los sustenta desaparezca o resulte insuficiente.

Desde luego resulta determinante, a la hora de acogerse a la expuesta modalidad extintiva, el sujeto que celebra el contrato de trabajo como empleador: además de las Administraciones Públicas, solo las entidades sin ánimo de lucro pueden acudir a la causa prevista en el apartado e) del artículo 52 del ET; quedando al margen, por ejemplo, otras entidades de carácter privado que desarrollen o ejecuten planes o programas públicos. Así pues, el contenido de la norma permite que determinadas entidades jurídicas, que no persiguen la obtención de beneficios y, en consecuencia, no se produce en ellas un reparto de los mismos entre sus miembros, puedan utilizar esta figura extintiva, favoreciéndose así la contratación en régimen indefinido. En este sentido, el precepto que tratamos puede considerarse afortunado porque no haberlo incluido hubiera supuesto una situación discriminatoria poco justificable y nada razonable y además hubiera podido generar efectos contraproducentes en la actual política de fomento de la cooperación con las organizaciones no lucrativas de cara a la creación de políticas de empleo e inserción socioprofesionales.

**C) Un aspecto de interés: la concurrencia en la misma persona de la condición de patrono y la de trabajador asalariado de una entidad no lucrativa.** Centrándonos ahora en un asunto que nos ha parecido de interés puesto que ha generado ciertas dudas prácticas, nos planteamos si cualquier persona puede ser trabajador asalariado en estas instituciones o existen límites. En concreto, nos referimos a si sería posible que el patrono de una fundación pudiera ser contratado laboralmente por esta para la realización de actividades distintas de la de patrono. Parece que La Ley 50/2002 de Fundaciones admite la posibilidad de que el patronato acuerde abonar un salario a los patronos que presten a la fundación servicios diferentes a los que corresponden a la figura del patrono, siempre que el fundador no lo hubiese prohibido. En efecto, el artículo 15 de dicha Ley, en su punto cuarto, párrafo segundo, dice que, salvo que el fundador hubiese dispuesto lo contrario, el patronato podrá fijar una retribución adecuada a aquellos patronos que presten a la fundación servicios distintos de los que implica el desempeño de las funciones que les corresponden como miembros del patronato, previa autorización del protectorado. La Ley de Fundaciones no hace distinciones respecto de la naturaleza de los servicios que podría prestar el patrono, por lo que nada impide que se vincule a la fundación a través de un contrato laboral; si bien podrían plantearse dudas con relación a la concurrencia de la

---

<sup>20</sup> STS como 31 de mayo de 2004 (RJ 2004, 4894) o de 10 de abril de 2002 (RJ 2002, 6006).

nota de dependencia, que es una de las que definen el contrato de trabajo. Dicho de otro modo, siendo los patronos los que deben decidir la contratación, y siendo uno de ellos el que sería contratado, la situación llevaría a que se estuviera contratando a sí mismo y, una vez producida la contratación, él pasaría a ser, al menos parcialmente, su propio empresario. No obstante, insistimos en que la Ley no hace distinciones entre los distintos tipos de vínculos jurídicos (si han de ser laborales o mercantiles) ni en su artículo 15, ni en su artículo 28, por tanto, parece que sería perfectamente admisible la contratación laboral de un patrono por parte de la fundación, siempre y cuando previamente se solicite autorización al protectorado y este la conceda expresamente, o por silencio administrativo por el transcurso de 3 meses sin contestación.

En resumen, parece que una fundación podría contratar, como trabajador por cuenta ajena, a un miembro del patronato, siempre que no lo haya prohibido el fundador, el trabajo prestado sea distinto a las labores propias de los patronos y haya autorización previa del protectorado. Ciertamente, si el legislador de la Ley de Fundaciones hubiera querido establecer excepciones (la imposibilidad de contratar como trabajadores por cuenta ajena a miembros del patronato), habría hecho las salvedades oportunas, en vez de expresarse en los términos que lo ha hecho. Por lo tanto, desde la perspectiva de la Ley de Fundaciones no parece existir impedimento para celebrar un contrato de trabajo a un miembro del patronato. A estos efectos, conviene recordar que tanto el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social como distintas circulares y resoluciones emitidas por los órganos de la Seguridad Social, han establecido normas y criterios que han impedido el encuadramiento en el régimen general de la seguridad social (como trabajadores por cuenta ajena) a los miembros de los órganos de administración de las sociedades mercantiles, impedimentos que, por el contrario, no han existido para los miembros del órgano de gobierno de las fundaciones.

Si se tratase de una asociación, la Ley Orgánica 1/2002, reguladora del Derecho de Asociación, no contiene ninguna disposición al respecto, por lo que serán los estatutos de la cada asociación, en aplicación del principio de autorregulación, los que deberán regular la cuestión. En caso de que estos no lo prohíban, o lo permitan de forma expresa, los cargos directivos pueden ser contratados en régimen laboral mediante la suscripción del correspondiente contrato de trabajo.

### **3.2. El régimen jurídico de la relación laboral común en las entidades no lucrativas del sector público**

Dos son los temas de interés con relación a la aplicación de la normativa laboral común a las relaciones de trabajo que se crean en el ámbito de entidades no lucrativas del sector público: en primer lugar, si se prevén otros deberes añadidos a los que contiene el Estatuto de los Trabajadores para los trabajadores de empresas tradicionales y, en segundo lugar, si se establece un régimen diferente para la extinción de la relación.

a) Las fundaciones del sector público tienen a su servicio personal exclusivamente laboral. Estas entidades entran solo parcialmente en el ámbito de aplicación del Estatuto Básico del Empleado Público, Ley 7/2002, de 12 de abril, puesto que únicamente se les aplican algunas de las reglas contenidas en dicha norma. En efecto, en virtud de lo establecido en la disposición adicional primera del EBEP, los principios contenidos en los artículos 52, 53, 54, 55 y 59 son de aplicación en las entidades del sector público estatal, autonómico y local que no se encuentren incluidas en el artículo 2 –relativo al ámbito de aplicación– y que estén definidas así en su normativa específica: por tanto, sociedades mercantiles, fundaciones del sector público, así como otras entidades del sector público definidas así en su específica normativa. En estos casos, pese a que sus trabajadores no son considerados empleados públicos, y por ello no se les aplica el régimen general de acceso al empleo público, sí que se les aplican los mismos principios constitucionales que a estos de igualdad, mérito y capacidad, así como los de publicidad, transparencia, imparcialidad, profesionalidad e independencia de los miembros de los órganos de selección y adecuación y agilidad del proceso selectivo; del mismo modo, se les aplican las normas relativas a la protección de las personas con discapacidad en el acceso al empleo. Por el contrario, materias tan decisivas en los procedimientos selectivos como la composición de los órganos de selección no les afectan. Deben respetar, también, los deberes de los empleados públicos, actuando con arreglo a los siguientes principios: objetividad, integridad, neutralidad, responsabilidad, imparcialidad, confidencialidad, dedicación al servicio público, transparencia, ejemplaridad, austeridad, accesibilidad, eficacia, honradez, promoción del entorno cultural y medioambiental, y respeto a la igualdad entre mujeres y hombres –todos ellos inspiran el Código de Conducta de los empleados públicos configurado por los principios éticos, del artículo 53 del EBEP, y de conducta, regulados en el artículo 54.

Con relación a la retribución del personal laboral en las fundaciones, la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2009 (Ley 2/2008), en su artículo 22.10, estableció por primera vez de forma expresa una limitación presupuestaria a las fundaciones del sector público estatal, cuestión esta que anteriormente era controvertida. A partir de esta norma, que ha ido reproduciéndose en las posteriores Leyes de Presupuestos Generales del Estado, el incremento salarial del personal de las fundaciones del sector público, incluidos los altos cargos de la misma, solo pueden incrementar su salario con el límite que se aplique al resto de personal de las Administraciones Públicas.

b) La nueva regulación de los despidos del personal al servicio de las fundaciones del sector público, contenida en el Real Decreto Ley 3/2012, de 10 de febrero.

Al margen de lo que se expuso con anterioridad con relación a la extinción de la relación laboral en caso de finalización de la financiación externa, es posible que en el seno de estas entidades del sector público concurren otras causas, de carácter objetivo, que justifiquen la extinción de la relación. La disposición adicional segunda del Real Decreto-Ley 3/2012, de 10 de febrero, ha añadido una disposición adicional vigésima al Texto Refundido del Estatuto de los Trabajadores relativa a la aplicación del despido por causas económicas, técnicas, organizativas o de producción en el sector público que establece que el despido, por las citadas causas, del personal laboral al servicio de los entes, organismos y entidades que forman parte de dicho sector -de acuerdo con el artículo 3.1 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre (que incluye en su apartado f) las fundaciones que se constituyan con una aportación mayoritaria, directa o indirecta, de una o varias entidades integradas en el sector público, o cuyo patrimonio fundacional, con un carácter de permanencia, esté formado en más de un 50 % por bienes o derechos aportados o cedidos por las referidas entidades)- se efectuará conforme a lo dispuesto en los artículos 51 y 52.c) del ET, que regulan los despidos colectivos y los no colectivos -por causas objetivas- por causas económicas, técnicas, organizativas o de producción. A efectos de las causas de estos despidos en las Administraciones Públicas a que se refiere el artículo 3.1 del texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, se entenderá que concurren causas económicas cuando se produzca en las mismas una situación de insuficiencia presupuestaria sobrevenida y persistente para la financiación de los servicios públicos correspondientes. En todo caso, se entenderá que la insuficiencia presupuestaria es persistente si se produce durante tres trimestres consecutivos. Se entenderá que concurren causas técnicas, cuando se produzcan cambios, entre otros en el ámbito de los medios o instrumentos de la prestación del servicio público de que se trate y causas organizativas, cuando se produzcan cambios, entre otros, en el ámbito de los sistemas y métodos de trabajo del personal adscrito al servicio público.

Completa lo anterior el contenido de la disposición adicional tercera del Real Decreto-Ley 3/2012 que añade una disposición adicional vigésima primera al Texto Refundido del Estatuto de los Trabajadores que dispone que, lo previsto en el artículo 47 del ET, sobre la suspensión temporal del contrato por causas económicas, técnicas, organizativas o de producción, no será de aplicación a las Administraciones Públicas y a las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de una o varias de ellas y de otros organismos públicos, salvo a aquellas que se financien mayoritariamente con ingresos obtenidos como contrapartida de operaciones realizadas en el mercado. Así, aunque poco común, sería posible que una fundación del sector público se financiara mayoritariamente con los ingresos generados por su propia actividad, en cuyo caso podría eludir lo dispuesto en la mencionada disposición.

#### 4. LA RELACIÓN LABORAL ESPECIAL DEL PERSONAL DE ALTA DIRECCIÓN

Las entidades sin ánimo de lucro pueden contratar con trabajadores asalariados a través de una relación de trabajo diferente de la expuesta en el epígrafe anterior; se trata de la relación especial del personal de alta dirección.

Las características de los trabajos comprendidos en el artículo 1.1. del Estatuto de los Trabajadores –referidas a que el trabajo ha de ser prestado voluntariamente, a cambio de una remuneración, de forma dependiente y por cuenta ajena, para ser considerado trabajo asalariado- pueden llegar a diferir mucho de unos casos a otros: unas veces por la propia naturaleza de la prestación de servicios, otras por la singularidad de la empresa o las condiciones del sector de actividad, factores todos ellos que influyen en el grado de dependencia e incluso matizan la causa o finalidad del contrato. Para atender adecuadamente estas circunstancias se han institucionalizado las relaciones laborales de carácter especial, cuyo catálogo actual –considerado como listado abierto- se recoge en el art. 2.1 del citado Estatuto; en el apartado a) se menciona la relación laboral especial del personal de alta dirección –personal, a su vez, no incluido en el artículo 1.3.c) del propio Estatuto, que señala como excluido, los meros consejeros o miembros de los órganos de administración de las empresas-.

Por su parte, el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, en su artículo 1.2 define el personal de alta dirección laboral como aquellos trabajadores que ejercitan poderes inherentes a la titularidad jurídica de la empresa, y relativos a los objetivos generales de la misma, con autonomía y plena responsabilidad, solo limitadas por los criterios e instrucciones directas emanadas de la persona o de los órganos superiores de gobierno y administración de la entidad que respectivamente ocupe aquella titularidad. Es característica, por tanto, del alto cargo su autonomía y plena responsabilidad<sup>21</sup> que no impiden su posición de dependencia respecto a los criterios e instrucciones emanadas de los órganos superiores de gobierno y administración de la entidad.

##### **4.1. La relación laboral especial de alta dirección en las entidades no lucrativas privadas**

En las entidades sin ánimo de lucro, el gobierno y la administración se rige por su normativa correspondiente. Tratándose de asociaciones, el órgano de gobierno es la junta directiva, ya que, como establece el artículo 11 de la Ley 1/2002, debe existir un órgano de representación que gestione y represente los intereses de la asociación, de acuerdo con las disposiciones y directivas de la asamblea general. Solo podrán formar parte del órgano de representación los asociados. Los miembros del órgano de representación

<sup>21</sup> Autonomía y responsabilidad que, según la sentencia del TS de 13 de noviembre de 1991 (RJ 1996, 8219), no ha de entenderse como exigencia de exclusividad –ante la atribución mancomunada de facultades- sino como expresión global y completa.

pueden recibir retribuciones en función de su cargo, siempre que se haga constar en los estatutos y en las cuentas anuales aprobadas en la asamblea. Por su parte, el gobierno de las fundaciones es ejercido por el patronato que, en el artículo 14.1 de la Ley 50/2002, se describe como el órgano de gobierno y representación de las mismas, y cuyos miembros reciben el nombre de patronos. El patronato debe estar constituido por, al menos tres personas y su composición y sistema de designación deberán quedar establecidos en la escritura de constitución y estatutos.

Así pues, los asociados pueden recibir retribución, solo si está previsto en los estatutos de la asociación y los patronos ejercerán sus funciones gratuitamente -si bien, en nuestra opinión, podrían llegar a cobrar una remuneración, en caso de ser contratados laboralmente, si el patronato lo autoriza-. Es notable la diferencia entre el régimen que se aplica a estos miembros y el de los consejeros que forman parte de los consejos de administración de las empresas tradicionales, que prestan sus servicios vinculados a estas a través de contrato mercantil a cambio de compensación económica, generalmente elevada. Lo que lleva a pensar que la persecución no lucrativa de fines de interés general de las fundaciones y asociaciones condiciona el régimen económico de las relaciones de estos miembros.

El órgano de dirección de una entidad sin ánimo de lucro será el que determinen sus estatutos. No obstante, ante la duda de si un trabajador que ocupa un puesto de dirección se encuentra vinculado con la entidad a través de una relación laboral de alta dirección o una relación ordinaria, debe aplicarse el principio jurídico recogido en la doctrina jurisprudencial según el cual los contratos tienen la naturaleza que resulte de su contenido y no la que formalmente les atribuyan las partes. El TS en sentencia de 27 de julio de 1990 (RJ 1990, 6488) apunta tres caracteres para determinar que se está ante una relación laboral especial de alta dirección y no ante una relación de trabajo ordinaria, a saber: 1- que el trabajador tenga poderes que confieran facultades propias de la titularidad jurídica de la entidad, 2- que coincida el trabajo contratado con los objetivos propios de la entidad y 3- que el trabajador se encuentre subordinado a los órganos de gobierno de aquella. Sin perder de vista, en todo caso, que lo decisivo es la existencia de poderes inherentes a la esencia de la empresa desde la óptica de la intensidad de los mismos incluso por encima de su extensión, revelándose como determinante la capacidad de influencia en la actividad de la empresa, como apunta la STSJ de Galicia, de 26 de diciembre de 2003 (AS 2004, 1894).

#### **4.2. La relación laboral especial de alta dirección en las entidades no lucrativas en el sector público**

A la vista de lo expuesto, no parecen detectarse grandes diferencias en la aplicación del citado Real Decreto entre empresas tradicionales y entidades sin ánimo de lucro, pero quizá sea conveniente detenerse en las aportaciones de las últimas reformas legislativas

con relación, específicamente, al personal de alta dirección de las fundaciones del sector público.

A fin de conseguir el mayor grado de austeridad en el sector público, la disposición adicional octava del Real Decreto-Ley 3/2012, de 10 de febrero, pendiente en estos momentos de convalidación por las Cortes Generales, ha fijado criterios económicos muy restrictivos a los miembros del consejo y a los altos directivos de las entidades públicas. Esta disposición ha introducido criterios racionales y lógicos de ajuste en las remuneraciones de los máximos responsables y directivos del sector público estatal con el fin de garantizar los principios de austeridad, eficiencia y transparencia en su gestión. La disposición lleva por título "*Especialidades en los contratos mercantiles y de alta dirección del sector público estatal*" y es de aplicación al sector público estatal formado por las entidades previstas en el artículo 2.1 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, a excepción, únicamente, de las entidades gestoras, servicios comunes y las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social, así como sus centros y entidades mancomunados a las que se refiere la letra d) del mismo artículo. El apartado f) del artículo 2.1 de la Ley 47/2003 dispone que forman parte del sector público estatal las fundaciones del sector público estatal, por tanto estas entidades entran en el ámbito de aplicación de la nueva disposición.

Esta disposición establece, en su apartado 2, los límites a las retribuciones del personal de alta dirección de las citadas entidades y, en su apartado 3, el nuevo régimen indemnizatorio de este personal.

a) Con relación a las retribuciones, la norma ha delegado su ordenación al Gobierno. La delegación gubernativa se ha puesto en práctica a través del Real Decreto 451/2012, de 5 de marzo, por el que se regula el régimen retributivo de los máximos responsables y directivos en el sector público empresarial y otras entidades, con vigencia desde el día siguiente según su disposición final cuarta. Esta norma no ha limitado su ámbito al campo de las retribuciones, ya que también establece, en su art. 4, el régimen de contratación de quienes sean máximos responsables o directivos del sector público estatal (conceptos que define en su art. 3). Se entiende que es "máximo responsable" (de sociedades mercantiles estatales) el Presidente ejecutivo, el consejero delegado de los consejos de administración o de los órganos superiores de gobierno o administración de las entidades, con funciones ejecutivas o, en su defecto, el Director General o equivalente. Estas personas estarán vinculadas a la entidad por contrato mercantil. "Directivos" (máximos responsables del resto de las entidades públicas del sector estatal o directivos de estas o de las anteriores entidades), de otro lado, son los que, formando parte del consejo de administración, de los órganos superiores de gobierno o administración, o actuando bajo su dependencia o la del máximo responsable, ejercitan funciones separadas con autonomía y responsabilidad, solo limitadas por los criterios e instrucciones emanados del máximo responsable o de los citados órganos de las entidades. Cuando las funciones de Presidente y Director General

o equivalente sean ejercidas por dos personas diferentes la dependencia podrá tener lugar indistintamente respecto del Presidente o del Director General o equivalente. En todo caso, se considerarán directivos a los que se atribuya esta condición en su legislación reguladora. Los directivos estarán vinculados a las entidades por un contrato de alta dirección, que se regirá por la Disposición Adicional Octava del Real Decreto-ley 3/2012, por lo dispuesto en el Real Decreto 451/2012, por el real Decreto 1382/1985, de alta dirección, en lo que no se oponga al Real Decreto 451/2012 y por la voluntad de las partes.

Con objeto de determinar el número máximo de directivos y la cuantía máxima y mínima de su retribución, el Real Decreto 451/2012 establece una clasificación de entidades: 1) las entidades del sector público empresarial y 2) el resto de las entidades del sector público estatal previstas en los apartados 1 y 3 del artículo 3 de la Ley 47/2003, entre las que se encuentran las fundaciones del sector público –apartado 3-. A su vez, estas se clasifican conforme a los siguientes criterios: en primer lugar, la necesidad o no de financiación pública; en segundo lugar, el volumen de actividad y, en tercer lugar, el número de trabajadores. El número máximo de órganos superiores de gobierno no podrá exceder de 15 miembros en las entidades del grupo 1, de 12 en las del grupo 2 y de 9 en las de grupo 3. Las retribuciones que corresponden a los contratos de alta dirección se clasifican en básica y complementaria. La retribución básica es la retribución mínima obligatoria y no podrá exceder de los siguientes importes: 105.000 euros/año, para el grupo 1, 80.000 euros/año, para el grupo 2 y 55.000 euros/año, para el grupo 3. La retribución complementaria comprende un complemento de puesto, que retribuye las características específicas de las funciones desarrolladas o de los puestos directivos desempeñados y un complemento variable, que tendrá carácter potestativo y que retribuye la consecución de objetivos previamente fijados y evaluables. Se fijará un porcentaje máximo de retribución complementaria de puesto y variable para cada grupo de clasificación de las entidades.

b) Con respecto al nuevo régimen indemnizatorio del personal de alta dirección, volviendo a la disposición adicional octava del Real Decreto-Ley 3/2012<sup>22</sup>, el apartado 3, prevé que las indemnizaciones por extinción de los contratos mercantiles y de alta dirección, cualquiera que sea la fecha de su celebración, del personal que preste servicios en el sector público estatal, únicamente dará lugar a una indemnización no superior a siete días por año de servicio de la retribución anual en metálico, con un máximo de seis mensualidades. En este caso, no existe derecho a indemnización alguna cuando la persona, cuyo contrato mercantil o de alta dirección se extinga por desistimiento del empresario, ostente la condición de funcionario de carrera del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales, o sea empleado de entidad integrante del sector público estatal, autonómico o local con reserva de puesto de trabajo.

<sup>22</sup> Como antecedente, aunque sin repercusión práctica, *vid.* el Acuerdo del Consejo de Ministros de 17 de diciembre de 1993 por el que se dictan instrucciones para uniformar y limitar la cuantía de las indemnizaciones por extinción del contrato de trabajo de los altos cargos y personal directivo del sector público estatal.

La citada disposición adicional es de aplicación a los contratos de alta dirección celebrados con anterioridad a su entrada en vigor, cuyo contenido debe ser adaptado a los términos establecidos en esta disposición adicional. Las indemnizaciones por extinción del contrato, cualquiera que fuera la fecha de su celebración, se regirán por la mencionada disposición.

Por su parte, el art. 9 del R. Decreto 451/2012, de 5 de marzo, ha precisado que, a sus efectos, no se considerará indemnización por extinción del contrato las compensaciones económicas establecidas legalmente por razón de incompatibilidad vinculada al cese en el cargo.

La razón última de las restricciones y limitaciones expuestas se encuentra en que en el sector público la utilización del derecho privado, ya sea el civil –de asociaciones y fundaciones-, ya sea el mercantil ya laboral, no puede hacer defraudar el servicio objetivo al interés general ni el primado de principios constitucionales tales como el de mérito y capacidad en el empleo público –art. 103 CE- (como se vio, contenidos en el EBEP), el de dirección política del gobierno -97 CE-<sup>23</sup> o, el más recientemente introducido, de estabilidad presupuestaria -135 CE- ( con las limitaciones retributivas e indemnizatorias señaladas).

La siguiente reflexión que puede hacerse es si lo concluido respecto de los entes del sector público rige o debería hacerlo para los entes no lucrativos del sector privado. Y la primera respuesta que cabe dar es que no, porque se trata ahora de entes de iniciativa privada regidos por la autonomía de la voluntad, de forma que, en ejercicio de esta, pueden contratar, retribuir y despedir a su personal en la forma en la que más les convenga dentro del marco de la legislación laboral.

Ahora bien, también deberíamos plantearnos si esta conclusión no debería matizarse al menos, por ejemplo, en el caso de las fundaciones. Este tipo de entidades no tiene un titular puesto que, desde el momento en el que son creadas, se convierten en un patrimonio dirigido a la consecución de un fin de interés general; de modo que el que gobierna lo hace, no en interés propio, sino en interés general bajo tutela de la Administración, como acredita que esa función de gobierno, cuando se ejercita bajo la forma de patronato, debe ser necesariamente gratuita –lo que demuestra que no se persigue un interés propio-. La cuestión es si tiene sentido que los titulares del órgano

<sup>23</sup> Podría recordarse la doctrina del Tribunal Constitucional, en el auto de 28 de julio de 1999, que declaró, refiriéndose al puesto de director general de una fundación del sector público, que el hecho de tratarse de una relación jurídico laboral especial sometida al Real Decreto 1382/1985 no significa que no se le deban aplicar ciertas reglas y principios propios del personal al servicio de las Administraciones Públicas puesto que se está en presencia, por un lado, de un ente privado fundacional que actúa materialmente como organismo público bajo la dependencia directa de la Administración y, por otro, de una persona libremente elegida y nombrada por el patronato de la fundación, que suscribió el contrato con el, entonces, presidente de dicha fundación; pues ejercía sus competencias sometido a las directrices de política cultural diseñada por el patronato y cuyo puesto era asimilable, en cuanto al régimen de nombramiento y de cese, al de los altos cargos de la Administración o, incluso, al del personal de libre designación (SSTC 17/1996, 24/1992, 127/1995, 154/1998 y ATC 81/1996).

máximo de gobierno de la institución no puedan ser retribuidos por dicha función y, sin embargo, sus subordinados de la alta dirección que colaboran en el gobierno y la administración de esa fundación sean libremente retribuidos sin ningún límite de cuantía e indemnización. Hay que tener presente que todo lo que percibe el directivo de la fundación es detráido de los fines de interés general a los que debe servir la fundación por imperativo de la Ley y voluntad del fundador.

Por estas razones, y ante la ausencia de toda previsión en la Ley de Fundaciones, tendría sentido plantearse si pudiera resultar conveniente la aplicación analógica a las fundaciones privadas de las normas del sector público en esta materia en la que concurren la ausencia de ánimo de lucro y el interés general, pudiendo asimilarse para el entorno privado fundacional las limitaciones retributivas previstas para el sector público.

## 5. LA RELACIÓN LABORAL PECULIAR DE LOS COOPERANTES INTERNACIONALES

Junto a los colectivos expuestos hasta el momento de trabajadores asalariados –comunes y especiales– la normativa laboral reconoce un tipo específico de trabajador por cuenta ajena exclusivo de entidades que promueven programas de cooperación internacional al desarrollo o la ayuda humanitaria: se trata de los cooperantes internacionales<sup>24</sup>. Así, lo determinante para poder vincularse a través de una relación laboral con estos cooperantes es que la entidad desarrolle las actividades que corresponden a su objeto fundacional o asociativo en el ámbito de la cooperación internacional o la ayuda humanitaria.

El motivo por el que esta relación de trabajo, que se desarrolla en el concreto ámbito de la colaboración internacional, no está regulada en el Estatuto de los Trabajadores, por tanto no es considerada estrictamente como ordinaria se encuentra, fundamentalmente, en la necesidad de responder a una especial protección *ad hoc* (tanto para los funcionarios como para los asalariados) que corresponda a las extraordinarias circunstancias en las que se desarrolla su actividad; la lejanía del territorio nacional, la integración en un entorno hostil o los riesgos que pueden sufrir en el cotidiano desarrollo de la prestación les hacen acreedores de un específico trato como trabajadores “peculiares”<sup>25</sup>. Ya solo el entorno en el que se realizan las labores de cooperación: situaciones de extrema pobreza, existencia de conflictos bélicos activos o las consecuencias de catástrofes naturales justifican que estos trabajadores gocen de especiales garantías en el desempeño de la prestación laboral.

Puede decirse que el cooperante internacional es aquel que, voluntariamente, ejecuta proyectos de ayuda al desarrollo sobre el terreno, a cambio de remuneración, por cuenta y bajo la organización de una entidad, pública o privada, promotora de la

<sup>24</sup> *Vid.*, Nieves Nieto, N. de (2008).

<sup>25</sup> Dejamos al margen la discusión acerca de si debería haber sido calificada esta relación laboral como de “especial”.

cooperación internacional. La relación jurídica entre ambos sujetos, regulada por el Real Decreto 519/2006, de 28 de abril -siguiendo el mandato del artículo 38 de la Ley de Cooperación Internacional, Ley 23/1998, de 7 de julio-, tiene su ordenación en un doble estrato. Un primer nivel, que hace referencia a la relación laboral o a la relación administrativa mediante la que se encuentran vinculados, que revela la inclusión de la persona que va a realizar las labores de cooperación en el entorno de la organización que gestiona los proyectos de ayuda internacional y, además, que depende de la misma para, mediante la realización de las actividades encomendadas, satisfacer sus necesidades económicas. Ese primer estrato, jurídico-privado en el primer caso y jurídico-público en el segundo, se completa con una superposición de disposiciones integradas en el Estatuto del Cooperante, que complementan la regulación contenida en los correspondientes ordenamientos jurídicos que les afectan, para el caso de que la actividad a desempeñar sea, específicamente, la de llevar a cabo trabajos de cooperación internacional para el desarrollo o la ayuda humanitaria. En fin, se trata de una superposición, y no de sustitución, de regímenes puesto que uno no desplaza a otro, simplemente se imbrican complementándose.

El sustrato de la relación jurídica de cooperación internacional es la relación laboral -o administrativa- sobre la cual se proyecta la regulación específica relativa a las condiciones en las que se desarrolla la cooperación internacional sobre el terreno. Esta regulación contenida en el Estatuto del Cooperante confiere un plus a las relaciones laborales o funcionariales ordinarias; pero, en todo caso, no tiene sentido si no las acompaña. Así pues, el texto del Real Decreto 519/2006 no tiene autonomía en sí mismo, necesita apoyarse en la regulación laboral o administrativa (función pública) que le confieren aplicabilidad. El Estatuto de los trabajadores puede aplicarse por sí mismo pero el Estatuto del Cooperante no es posible aplicarlo a los sujetos afectados si entre ellos no media alguno de los vínculos mencionados.

En sentido negativo se delimita el ámbito de aplicación del Estatuto del Cooperante de una doble manera: por un lado, el propio Estatuto excluye que puedan ser considerados cooperantes los vinculados a la entidad promotora mediante arrendamiento de servicios civil o mercantil, así como los becarios. Además, el texto del Estatuto del Cooperante menciona dos colectivos a los que no se les aplica esta norma aunque realicen labores de cooperación en el territorio receptor de la colaboración: el personal local del país de destino y los cooperantes vinculados a comunidades religiosas.

La relación de cooperación internacional tiene por objeto la ejecución de un determinado instrumento de cooperación internacional para el desarrollo o la ayuda humanitaria en el territorio beneficiario de la política de ayuda al desarrollo, parte de la acción exterior del Estado. Estos instrumentos son: la cooperación técnica, la cooperación económica y financiera, la ayuda humanitaria y la educación para el desarrollo y sensibilización social.

El contrato laboral que crea la relación de cooperación internacional –que no es calificada de especial por ninguna disposición-, deberá formalizarse siempre por escrito, independientemente de su duración. La entidad promotora de la cooperación debe depositar una copia simple del contrato de trabajo, con el correspondiente anexo, en la Agencia Española de Cooperación Internacional. Junto al contrato de trabajo para la cooperación internacional, las partes deben firmar un acuerdo complementario de destino en el que se especifiquen las concretas condiciones de la prestación que asume en el país de destino. El acuerdo complementario debe celebrarse para cada misión encomendada al cooperante en el extranjero. De manera que un cooperante con un contrato de duración indefinida o, en su caso temporal, deberá firmar un acuerdo complementario de destino cada vez que sea enviado a un país o territorio receptor de la ayuda al desarrollo o la acción humanitaria. La duración de la validez del acuerdo complementario será equivalente al tiempo en el que el cooperante ejecuta un determinado programa de cooperación en un territorio concreto, debiéndose firmar uno nuevo entre las partes con anterioridad al comienzo de una nueva misión de cooperación. Si el trabajador es contratado para prestar sus servicios en España, y decide, junto con su empleadora que, temporalmente, ejecutará algún instrumento de cooperación sobre el terreno, su contrato originario sufre una modificación significativa con relación a las condiciones en las que se desarrolla su actividad laboral. Esta alteración de las condiciones de trabajo podría ser definida como una novación objetiva del primitivo contrato de trabajo.

El acuerdo complementario tiene por objeto informar a los cooperantes acerca de las principales condiciones de ejecución de la prestación laboral en el país de destino. El contenido que ha de tener dicho acuerdo complementario deberá incluir, como mínimo en cada misión, los términos que dispone el artículo 5.3 del Real Decreto 519/2006, en función de ciertos criterios: la especificación del entorno en el que se trabaja (territorial y funcional), las condiciones en las que debe desarrollarse la prestación (la duración de los trabajos, los horarios, vacaciones, viajes al extranjero y permisos aplicables, la especificación de las retribuciones y los derechos y obligaciones de los cooperantes), la protección a la persona del cooperante (precauciones médicas, la determinación de las normas de seguridad básicas en el país de destino y la información acerca de las condiciones del seguro que protege al cooperante) y determinadas exigencias burocráticas.

El cooperante internacional tiene derecho<sup>26</sup> a la reincorporación al mismo puesto de trabajo que tenía antes de ser enviado a la misión de cooperación, a su regreso de la misma, cuando los trabajos de cooperación se hayan realizado para la misma entidad para la que se prestaban sus servicios en España con anterioridad a la ejecución de la misión de cooperación. De otro lado, cuando la persona o entidad para la que se vaya a realizar

<sup>26</sup> Por su parte, los deberes del cooperante se recogen en el artículo 11 del Real Decreto 519/2006, y es especialmente destacable el primer apartado que exige la observancia de un comportamiento adecuado en el país de destino, respetándose sus leyes y usos locales. Sobre este deber *vid.* la STSJ de Madrid, de 1 de diciembre de 2008 (demanda 264/08).

la actividad de cooperación sea distinta de la entidad para la que el cooperante venga desempeñando su trabajo habitual, el trabajador pasará a la situación de excedencia voluntaria, teniendo derecho a la reserva del puesto de trabajo de acuerdo con lo establecido en el artículo 46 del ET o, en su caso, en el convenio colectivo que resulte de aplicación.

Entre los derechos reconocidos en la norma reglamentaria a los cooperantes, el artículo 10 señala: recibir una formación adecuada para el desempeño de su labor, antes de su partida a un país beneficiario de ayuda al desarrollo, el derecho a recibir información sobre los extremos en los que se realizará la prestación, el derecho al reembolso íntegro de diversas partidas, el derecho a una retribución complementaria para afrontar determinados gastos, el derecho a una previsión social específica, el derecho a que el tiempo en el que se ha actuado como cooperante internacional le sea computado, como mérito a valorar, en las convocatorias de plazas en el sector público que guarden relación con dicha cooperación internacional... Una vez finalizadas sus labores de cooperación internacional, la entidad promotora emitirá un certificado de duración de los servicios y el puesto desempeñado, que deberá ser refrendado por la Agencia Española de Cooperación Internacional.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ARIAS DOMÍNGUEZ, A. (2005): "La insuficiencia presupuestaria de las Administraciones Públicas o Entidades sin ánimo de lucro contratantes como causa de despido objetivo" en *AS*, nº 6.
- BENLLOCH, P. (2007) "Panorama de las relaciones laborales en el Tercer Sector" en *Revista Española del Tercer Sector*, nº 7.
- BOLTAINA BOSCH, X. (2006): "Los cooperantes internacionales y su régimen de protección público, laboral y de Seguridad Social" en *CIES*, nº 42.
- CABRA DE LUNA, M.A. (1999): "El Tercer Sector" en *El sector no lucrativo en España. Especial atención al ámbito social*, (Coord. M. Carpio), Pirámide, Madrid.
- ESCRIBANO GUTIÉRREZ, J. (2007): "La cooperación internacional al desarrollo como prestación laboral" en *REDT*, nº 133.
- JIMÉNEZ LARA, A. (2006): "El mosaico no lucrativo" en AA.VV., *El sector no lucrativo en España. Una visión reciente* (Dir. J.I. Ruiz de Olabuenaga), Civitas, Bilbao.
- NIEVES NIETO, N. de (2001): "Voluntariado y empleo en el Tercer Sector", *Revista del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales*, nº 33.
- NIEVES NIETO, N. de (2008): *La relación laboral de cooperación internacional*, Thomson-Civitas, Cizur Menor.
- NIEVES NIETO, N. de (2009): "Las relaciones de trabajo en las entidades sin ánimo de lucro" en *Revista del Ministerio de Trabajo e Inmigración*, nº 83.
- PIÑAR MAÑAS, J.L. (1992): *Régimen jurídico de las Fundaciones: Jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo*, Ministerio de Asuntos Sociales, Madrid.
- PIÑAR MAÑAS, J.L. (2003): "Tercer Sector, Sector Público y Fundaciones" en *Congreso italo-español de Profesores de Derecho Administrativo*, CEDECS, Barcelona.
- PIÑAR MAÑAS, J.L. y REAL PÉREZ, A. (2000): *Derecho de Fundaciones y voluntad del fundador*, M. Pons, Madrid.
- RODRÍGUEZ CABRERO, G. (1999): "Las entidades voluntarias en la construcción del bienestar social", AA.VV., *Las entidades voluntarias en España. Institucionalización, estructura económica y desarrollo asociativo*, Ministerio de Asuntos Sociales, Madrid.
- SALOMON L.M. y ANHEIER, H.K. (1997): "El sector de la sociedad civil" en *RMTAS*, nº 5.
- SÁNCHEZ MORÓN, M. (1991): "Análisis jurídico-administrativo de la cooperación internacional" en *Documentación Administrativa*, nº 227.
- VALDÉS DAL RÉ,, F. (2006) "Una mirada laboral al estatuto jurídico del cooperante" en *RRLL*, nº 17.
- VAQUER CABALLERÍA, M. (2005): "El marco jurídico del Tercer Sector y, en particular, de su colaboración con el sector público" en *La Economía Social en España* (Vol. II), Once, Madrid.







Miguel Ángel Cabra de Luna  
mcabradeluna@fundaciononce.es  
Pablo López Álvarez  
pablo.lopezalvarez@fticonsulting.com

NUEVOS DESARROLLOS LEGALES EN LA UNIÓN EUROPEA:  
RETOS Y OPORTUNIDADES PARA EL TERCER SECTOR  
NEW LEGAL DEVELOPMENTS IN EU: CHALLENGES AND  
OPPORTUNITIES FOR THE THIRD SECTOR

**Miguel Ángel Cabra de Luna**, Málaga, 1954, es Doctor en Derecho por la Universidad de Granada. Diplomado de Alta Dirección de Empresas por el Instituto de Estudios Superiores de la Empresa (IESE), de la Universidad de Navarra (1990). Fue Secretario General de Cruz Roja Española y desempeñó puestos de responsabilidad en el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social. Aparte de ostentar numerosos cargos en distintas organizaciones del Tercer Sector español, a nivel europeo es Consejero del Comité Económico y Social Europeo (en representación de CEPES) y miembro del consejo de administración de *Social Economy Europe* y del Centro Europeo de Fundaciones. Además, es autor de diversos libros relativos al Tercer Sector, la Seguridad Social, el empleo y las personas con discapacidad.

**Pablo López Álvarez**, Gijón, 1974, es Licenciado en Derecho por la Universidad de Oviedo y Máster en Derecho y Política de la Unión Europea por la Universidad de Leeds (Reino Unido). Es directivo del grupo americano de consultoría de negocio FTI Consulting y desde 2010 es también Vicepresidente de la Cámara de Comercio de España en Bélgica y Luxemburgo. Con base en Bruselas desde 2001, asesora a numerosas multinacionales, asociaciones empresariales y organizaciones del Tercer Sector sobre políticas europeas, derecho comunitario y *lobbying*. Ha sido profesor invitado sobre estos temas en diversas universidades y escuelas de negocio europeas y ha colaborado con publicaciones científicas y de divulgación de distintos países.

## RESUMEN

A pesar de la crisis económica y financiera y de los momentos difíciles por los que atraviesa el proceso de integración europea, en estos momentos se están discutiendo a nivel europeo una serie de proyectos legislativos de gran calado que, si son finalmente aprobados, proporcionarán al Tercer Sector un nuevo y favorable marco para su consolidación y desarrollo. El presente artículo busca proporcionar una “fotografía instantánea” de esos nuevos instrumentos legales europeos, así como un análisis prospectivo sobre el eventual impacto que los mismos tendrán en el futuro desarrollo del Tercer Sector. Dada su relevancia, el Estatuto de la Fundación Europea recibe especial atención.

## ABSTRACT

Despite the economical and financial crisis, and the rough times the EU integration process runs, several legal projects are being discussed within the EU that if approved will assist the Third Sector with a new and positive frame to its consolidation and development. This paper tries to describe these new legal tools and adds a thorough analysis about the impact in the future development of the Third Sector. Due to its relevance, the European Foundation Statute is also included.

## PALABRAS CLAVE

Unión Europea – Reglamentos – Fondos – Estatutos – Fundación

## KEY WORDS

European Union – Regulations – Funds – Statute - Foundation

SUMARIO:

1. INTRODUCCION
2. ESTATUTOS EUROPEOS – ESPECIAL ATENCION AL ESTATUTO DE LA FUNDACION EUROPEA
3. INICIATIVA A FAVOR DEL EMPRENDIMIENTO SOCIAL (SBI)
4. FONDOS DE EMPRENDIMIENTO SOCIAL
5. NUEVOS REGLAMENTOS DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES
6. SERVICIOS DE INTERES GENERAL Y AYUDAS DE ESTADO

1. INTRODUCCION

El Tercer Sector a nivel europeo vive momentos intensos y convulsos, llenos de desafíos pero también de oportunidades. Por un lado, el replanteamiento, a causa de la crisis, del modelo económico que ha perdurado en Europa en las últimas décadas se está traduciendo también en un replanteamiento de las fronteras entre los distintos sectores: el público, el privado y el no lucrativo. Las nacionalizaciones de empresas estratégicas, la cooperativización de empresas en crisis, la desmutualización de algunas entidades mutualistas, la privatización de las Cajas o la creciente actividad de mercado de las entidades sin ánimo de lucro son síntomas claros de ese fenómeno.

Este replanteamiento de las fronteras entre los tres sectores está viniendo acompañado de un “desdibujamiento” de los límites entre algunas de las áreas en las que tradicionalmente viene actuando el Tercer Sector, como son, por ejemplo, el ámbito social y medioambiental.

Paradójicamente, están siendo esos tiempos convulsos y de crisis los que están trayendo al Tercer Sector la certidumbre y el reconocimiento político y jurídico a nivel europeo por el que el Sector lleva abogando desde hace casi dos décadas. Y ello a pesar de los difíciles momentos que atraviesa el proceso de integración europea. Es en este aspecto en el que se centra el presente artículo. Su objetivo es proporcionar una “fotografía instantánea” de los nuevos instrumentos legales europeos, la mayoría de ellos aún en tramitación, así como un análisis prospectivo sobre el eventual impacto que los mismos tendrán en el futuro desarrollo del Sector.

## 2. ESTATUTOS EUROPEOS – ESPECIAL ATENCION AL ESTATUTO DE LA FUNDACION EUROPEA

Uno de los obstáculos e injusticias a las que la mayoría de las organizaciones del Tercer Sector tienen que hacer frente a la hora de operar de manera transfronteriza en el Mercado Único es la ausencia de instrumentos de derecho societario que les permitan disfrutar plenamente (sin costes y burocracia excesivos) de las libertades consagradas en los Tratados y, por qué no decirlo, competir en igualdad de condiciones con las empresas tradicionales de estructura capitalista. En efecto, mientras que, por ejemplo, las sociedades anónimas y por acciones disponen ya desde 2001 de un tipo societario especial común a todos los Estados de la Unión Europea (la llamada *Societas Europaea* o Sociedad Europea por Acciones – S.E.), no es el caso de las asociaciones, las fundaciones o las mutualidades.

Dentro de todo el espectro societario del Tercer Sector, únicamente las cooperativas cuentan (desde 2003) con un estatuto europeo propio, que facilita el desarrollo de sus actividades transnacionales dotando a las cooperativas de instrumentos jurídicos adecuados que tienen en cuenta sus características específicas. Dicho Estatuto supuso un paso importante hacia la igualdad de condiciones entre las sociedades cooperativas y las sociedades de capitales, aunque, como ocurre con tantas normas, su puesta en práctica y el paso del tiempo pusieron al descubierto sus imperfecciones, que han redundado en una utilización limitada. Ello ha llevado a la Comisión Europea a iniciar una revisión del mismo, que examinaremos más adelante.

Las otras formas societarias del Tercer Sector o del sector no lucrativo (si es que utilizamos la terminología y clasificación anglosajona) han corrido distintas suertes. Mientras que el Estatuto de la Asociación Europea lleva décadas bloqueado, el de la mutualidad y el de la fundación (este último, en mayor medida), han sido resucitados y se encuentran en fases distintas del largo y complicado procedimiento legislativo comunitario. Tras sucesivos retrasos, el pasado mes de febrero la Comisión Europea adoptó el proyecto de Reglamento para el Estatuto de Fundación Europea<sup>1</sup>. Se inicia así un proceso en el Parlamento Europeo y el Consejo que esperamos sea de no retorno para una de las aspiraciones principales del sector fundacional europeo.

Por su parte, el sector mutualista está a la espera de que se finalice un estudio de evaluación de impacto sobre el Estatuto de la Mutualidad Europea, paso previo y también condición necesaria (pero no suficiente) para que la Comisión ejerza la iniciativa legislativa, de la que ostenta el monopolio, y ponga en la mesa del Parlamento y del Consejo un texto. Nos gustaría que se produjese en 2013 pero también existe el riesgo de que haya que esperar a la nueva Comisión, cuyo mandato comenzará en 2014.

<sup>1</sup> Proyecto de Reglamento del Consejo por el que se aprueba el Estatuto de la Fundación Europea (FE), COM(2012) 35 final, 8/2/2012.

## 2.1. El Estatuto de la Fundación Europea

En una Europa en la que se calcula existen unas 110.000 fundaciones, con unos activos que superan el billón de euros y unos gastos anuales en el entorno de los 150.000 millones de euros, la aprobación de un Estatuto de Fundación Europea se antoja prioritario.

Por un lado, las fundaciones, a pesar de su mayoritaria vocación nacional, operan cada vez más en el ámbito transnacional. A modo de ejemplo, el Centro Europeo de Fundaciones (la asociación representativa del sector fundacional a nivel europeo) calculaba en 2007 que dos tercios de sus miembros realizaban actividades transfronterizas y operaban fuera de sus países de origen<sup>2</sup>. Por el otro, los donantes, tanto individuales como corporativos, tienen cada vez una mayor movilidad y es frecuente que inviertan en diversos países.

Sin embargo, el marco legal a nivel europeo no acompaña esa tendencia. Las fundaciones europeas se ven obligadas a lidiar con un mosaico de legislaciones nacionales que dificultan enormemente (cuando no impiden) las actividades internacionales. No analizamos aquí las normativas regionales y locales, que en nuestro país conocemos bien, y que también crean barreras (en este caso intranacionales) que difícilmente casan con el proceso de integración económica y política que ha vivido Europa en las dos últimas décadas.

Las barreras a las que se enfrentan las fundaciones en sus operaciones transfronterizas y a las que el Estatuto de Fundación Europea quiere poner coto (sino fin) van desde problemas de derecho civil relacionados con la incertidumbre legal sobre la adquisición de la personalidad jurídica de las fundaciones extranjeras y su estatus de "interés general" a cargas administrativas y costes excesivos derivados de la creación y gestión de entidades legales reconocidas en aquellos países en los que la fundación necesita operar para cumplir sus objetivos, pasando por problemas fiscales que afectan, sobre todo, al tratamiento impositivo de donaciones, ya sean individuales o colectivas.

Ahora que ya tenemos un proyecto legislativo sobre la mesa (en este caso en forma de Reglamento del Consejo), es legítimo preguntarse si el mismo eliminará todas estas barreras. La experiencia de estatutos previos (Societas Europea y Cooperativa) muestra que sería ingenuo pensar tal cosa. No debemos esperar que el Estatuto sea la panacea y que de la noche a la mañana todos esos problemas se solventen. Es más bien un primer paso, que servirá para proporcionar un marco jurídico, que permita al sector acelerar su proceso de internacionalización, asegurando así su desarrollo futuro.

Más concretamente, el proyecto de Estatuto permite a las fundaciones establecidas o que operen en más de un país de la UE crear una Fundación Europea, registrada en

<sup>2</sup> *Foundations in the European Union: Facts and Figures*, European Foundation Centre, Bruselas, Mayo 2008.

un único país pero con posibilidad de operar en varios, sin necesidad de crear nuevas estructuras en cada país. Y ello mediante la creación de nuevas fundaciones o a través de fusiones de fundaciones ya existentes. Todo ello de acuerdo con un sistema único de normas, una gestión unificada y un único sistema de rendición de cuentas.

Una de las singularidades del proyecto de Estatuto es que está únicamente destinado a las fundaciones de interés general, ya que son el único tipo de fundación que está aceptado en todos los Estados miembros. En la mayoría de ellos es el tipo más significativo de fundación (excepto en Estonia, Letonia y Holanda). Ello significa que se quedarían fuera otros tipos de fundaciones como es el caso de las fundaciones familiares, las comerciales y las de interés privado. Por no citar otras específicas de determinados países, como es el caso de las llamadas “fundaciones para el fundador”, existentes solamente en Austria.

Conviene resaltar que el Estatuto no trata de armonizar la legislación y reglamentación de los Estados miembros en esta materia sino de crear una nueva regulación y un nuevo tipo societario. Como resultado tiene carácter opcional. En otras palabras, el derecho fundacional español no cambiará, ni tampoco las respectivas normativas autonómicas. Y por ende, el Estatuto no alterará en absoluto el funcionamiento de aquellas fundaciones no interesadas en su uso.

Aunque como decíamos al principio, la propuesta de la Comisión resulta muy positiva para el sector fundacional, como cualquier instrumento político o legislativo, pero la propuesta de Estatuto es mejorable. En concreto, existen un cierto número de puntos que convendría fuesen enmendados o, cuando menos, clarificados. Entre ellos cabe resaltar los siguientes:

- 1) Principio de no-discriminación en materia de fiscalidad. Debe ser clarificada la aplicación en la práctica de la equiparación de las futuras fundaciones europeas con las fundaciones nacionales (por ejemplo, la eliminación de barreras burocráticas para las fundaciones y los donantes).
- 2) Definición del objetivo de beneficio público (artículo 5). En vez de la actual lista *numerus clausus* debería establecerse un mecanismo *numerus apertus* que permitiese de alguna manera actualizar los criterios necesarios para ser considerada fundación con objetivo de interés general. De lo contrario, estaríamos ante una inflexibilidad injustificada que de alguna manera limitaría el ciclo de vida del Estatuto.
- 3) Componente transfronterizo (artículo 6). A la hora de definir el componente transfronterizo (se requiere tener actividad en al menos dos Estados miembros) es necesario precisar más qué tipo de actividades deben cumplir dicho criterio,

ya sea captación de fondos, actividades de inversión o actividades dirigidas al cumplimiento de objetivos de interés general (por ejemplo, becas o programas operativos).

- 4) Constitución (artículo 13). Según la propuesta actual, la Fundación Europea puede ser constituida por disposición testamentaria, acta notarial o declaración escrita. A estos efectos, dos aspectos necesitan aclaración: a) cómo se articularían aquellos casos cuando en dichas disposiciones de constitución no se mencione explícitamente la Fundación Europea pero resulta evidente por la información proporcionada que el Estatuto de Fundación Europea es el vehículo más adecuado para estructurar dicha fundación; b) la existencia de distintos requisitos aplicables a las disposiciones testamentarias en contextos transfronterizos (por ejemplo, cuando el fundador de una fundación de Finlandia, en donde apenas se utilizan los notarios a través de un testamento pretende establecer dicha fundación en otro país de la UE, como por ejemplo Holanda, donde solamente los testamentos notariales son aptos para la constitución de una fundación).
- 5) Composición del órgano de gobierno o patronato (artículo 28). Según la redacción actual no está claro si una persona jurídica puede, a través de su representante legal, formar parte del órgano de gobierno de una Fundación Europea.

En fin, no se trata de una lista exhaustiva sino indicativa del tipo de “imperfecciones” de las que adolece el proyecto de Estatuto<sup>3</sup>. Afortunadamente no nos encontramos ante obstáculos insalvables sino ante zonas grises inherentes a cualquier norma jurídica, más aún cuando se trata de un instrumento de la complejidad y ambición del Estatuto. Si no fuesen solventadas durante su tramitación en el Consejo, corresponderá a las autoridades administrativas el, como decía el poeta, “hacer camino al andar”. En último caso, como en buen Estado de Derecho, serán los tribunales los que, por vía jurisprudencial, den solución a las mismas.

Sea como fuere, más allá de aspectos operativos, el Estatuto supone un espaldarazo político al sector fundacional europeo y da carta de naturaleza a las fundaciones a nivel europeo, lo que supone un blindaje para el sector ante eventuales ataques de aquellos actores capitalistas que promueven el “pensamiento único”. No hay que olvidar que, al contrario que ocurre con las asociaciones o las cooperativas, el papel de las fundaciones no está reconocido en los Tratados y, por lo tanto, están más expuestas a derivas indeseadas del derecho de la competencia y del mercado interior.

<sup>3</sup> Para una visión más detallada del Estatuto de Fundación Europea se recomienda la lectura de la versión comentada artículo por artículo elaborada por el Centro Europeo de Fundaciones y disponible en: [http://www.efc.be/EuropeanFoundationStatute/Documents/EFC\\_Legal\\_Analysis\\_EFS\\_Proposal\\_27March\\_2012.pdf](http://www.efc.be/EuropeanFoundationStatute/Documents/EFC_Legal_Analysis_EFS_Proposal_27March_2012.pdf)

En cualquier caso no conviene aún cantar victoria. El proyecto está ahora en manos del Consejo y del Parlamento Europeo, los dos co-legisladores europeos. Contrariamente con lo que ocurre tras el Tratado de Lisboa con la mayoría de la legislación, en este caso ambas instituciones no están en pie de igualdad (procedimiento de codecisión). Es el Consejo el que tiene la sartén por el mango, al tratarse de uno de los procedimientos legislativos especiales (llamado "consent procedure"). El rol del Parlamento está limitado a aprobar o rechazar el texto acordado por unanimidad en el Consejo (en base a la propuesta que ha adoptado la Comisión), pero la Eurocámara no puede introducir enmiendas ni modificaciones. Debe bien aprobarlo (por mayoría absoluta), tal cual se lo presente el Consejo, o bien rechazarlo. El hecho de que los 27 Estados miembros se tengan que poner de acuerdo sobre el texto final complica el ejercicio. Esperemos que el espíritu de consenso que informa la mayoría de las tramitaciones legislativas comunitarias impere y que dicho consenso no conduzca a un debilitamiento ni desnaturalización del texto propuesto por la Comisión.

En este contexto procedimental resulta complejo predecir el horizonte temporal para su adopción, sobre todo cuando otros estatutos europeos, como el de las asociaciones, estuvieron años bloqueados en la mesa del Consejo. La práctica en este tipo de procedimientos también nos muestra que el Parlamento tiende a tomarse las cosas con calma y a asegurarse que tiene una visión clara de la posición del Consejo antes de dar su consentimiento, dado que no tiene competencias para enmendar el texto. Lo que sí sabemos es que los trabajos en el Consejo ya han comenzado, en el seno del grupo de trabajo sobre derecho de sociedades. Una primera reunión tuvo lugar en Abril de 2012 y la próxima será a principios del verano. Los trabajos continuarán durante la presidencia semestral chipriota. Dada la inexperiencia de Chipre (es la primera vez que ostenta la presidencia rotatoria de la UE) y sus limitados recursos cabe aventurar que los trabajos sobre el Estatuto se ralenticen en los próximos meses. Las próximas elecciones en Alemania, también podrían actuar como freno y demorar la toma de decisiones. Ante este panorama creemos que el objetivo debe ser que al menos el Estatuto se adopte antes de que finalicen los mandatos actuales de la Comisión y del Parlamento en 2014. Alargarlo más en el tiempo podría suponer condenar el Estatuto al fracaso. Al cumplimiento de ese horizonte temporal es al que están dirigidos todos los esfuerzos del lobby fundacional en Bruselas. Ni que decir tiene que el apoyo del sector fundacional español, sobre todo para que el gobierno de España lidere y acelere en la medida de sus posibilidades el proceso en el seno del Consejo, resulta también fundamental.

## **2.2. Revisión del Estatuto de la Sociedad Cooperativa Europea**

Como decíamos anteriormente, las cooperativas ya disfrutaban de un reconocimiento en el derecho societario europeo desde 2003<sup>4</sup>, a través de la llamada Sociedad Cooperativa

<sup>4</sup> Reglamento (CE) n. 1435/2003 de 22 de Julio de 2003, del Consejo relativo al estatuto de la sociedad cooperativa europea.

Europea (SCE), que pone a las cooperativas en pie de igualdad con las sociedades por acciones. El Reglamento que la establece, cuyo objetivo principal es eliminar los obstáculos jurídicos a la creación y gestión de agrupaciones cooperativas procedentes de diferentes Estados miembros, regula aspectos como su constitución, el capital (establece un mínimo de 30.000 euros), su estructura o aspectos formales relativos a la inscripción, la publicidad o las causas de disolución. La adopción del Reglamento sobre el Estatuto fue acompañado por la adopción de una Directiva que completaba el Estatuto en lo que se refería a la implicación de los trabajadores<sup>5</sup>, un aspecto fundamental en el modelo cooperativo.

Casi una década después de su adopción, la Comisión está enfrascada en una revisión de la SCE<sup>6</sup>. Dicho proceso se inició ya a finales de 2009 y ha incluido un estudio externo sobre la aplicación del Estatuto de SCE<sup>7</sup>, finalizado en octubre de 2010, y que fue continuado por una consulta pública para recabar las opiniones de las partes interesadas, principalmente el sector cooperativo, muy potente en Europa (se calcula que en la UE existen 250.000 cooperativas y 163 millones de cooperantes). El objetivo de dicho estudio y de la consulta no era otro que identificar eventuales problemas y lagunas en la aplicación del Estatuto de SCE, sobre todo ante la limitada utilización del mismo (en noviembre de 2011 existían solamente 24 sociedades cooperativas europeas registradas, una sola de ellas en España).

El colofón de este proceso de consulta será una conferencia organizada en septiembre de 2012 por la Presidencia de Chipre, que reunirá a los representantes de los Estados miembros y que será clave para ver si se sigue adelante con la revisión de la SCE, algo que también ha solicitado el Parlamento Europeo en una resolución reciente<sup>8</sup>.

### 2.3. Estatuto de la Mutualidad Europea

En el caso del Estatuto de la Mutualidad Europea los avances son más modestos. En 1992 hubo un primer intento, con un proyecto de Reglamento que estuvo bloqueado en la mesa del Consejo durante años, hasta que fue retirado por la Comisión en 2006 debido a la falta de avances en la tramitación legislativa. Desde entonces se ha mantenido un diálogo constante entre las organizaciones representativas del sector mutualista a nivel europeo y la Comisión, que siempre se ha mostrado abierta a retomar el proceso si se reunían las condiciones adecuadas, esto es, si existe suficiente apoyo por parte de los Estados miembros.

<sup>5</sup> Directiva 2003/72/CE del Consejo, de 22 de julio de 2003, por la que se complete el estatuto de la sociedad cooperativa europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores.

<sup>6</sup> Informe de la Comisión sobre la aplicación del Reglamento (CE) n. 1435/2003 del Consejo, de 22 de julio de 2003, relativo al Estatuto de la sociedad cooperativa europea (SCE), COM(2012) 72 final, 23/2/2012.

<sup>7</sup> *Study on the implementation of the Regulation. 1435/2003 on the Statute for European Cooperative Society*, Brussels, October 2010.

<sup>8</sup> Resolución del Parlamento Europeo, de 13 de marzo de 2012, sobre el Estatuto de la sociedad cooperativa europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores (2011/2116(INI)).

En estos momentos se está comenzando a ver la luz al final del túnel y parece que existe la voluntad política de avanzar. Por un lado, en diversas ocasiones el Parlamento Europeo ha pedido a la Comisión Europea que ponga un borrador legislativo sobre la mesa, como han hecho también el Comité Económico y Social Europeo y el Comité de las Regiones. El propio Parlamento Europeo publicó hace unos meses un estudio que, aparte de proporcionar evidencia sobre la necesidad de un Estatuto europeo para las Mutuas, establece también una hoja de ruta.

La responsabilidad está ahora en el tejado de la Comisión Europea que ha encargado ya otro estudio, como parte del proceso de evaluación de impacto que precede a toda iniciativa legislativa comunitaria, en el que se va a analizar el marco jurídico del sector mutualista en los 27 Estados miembros. En base a los resultados y conclusiones del mismo la Comisión tendrá que decidir el cómo y el cuándo de la eventual formulación de una nueva propuesta de Reglamento. En paralelo, el Parlamento Europeo está elaborando un Dictamen de propia iniciativa para ejercer presión política adicional con el objetivo de acelerar el proceso. A pesar de ello, no creemos realista que haya un nuevo proyecto de Reglamento para debate antes de 2013.

### 3. INICIATIVA A FAVOR DEL EMPRENDIMIENTO SOCIAL (SBI)

Otra de las novedades normativas que nos han proporcionados los últimos meses, también relacionada de alguna manera con el derecho societario, ha sido la adopción por la Comisión Europea de un Plan de Acción para fomentar el llamado “emprendimiento social” (*social business* en la terminología anglosajona). Dicho plan está recogido en la Comunicación de la Comisión *Iniciativa a favor del emprendimiento social – construir un ecosistema para promover las empresas sociales en el centro de la economía y de la innovación sociales*<sup>9</sup>, que en la jerga comunitaria se ha dado en llamar la *Social Business Initiative (SBI)*.

La razón para la SBI no es otra que la constatación por parte de la Comisión Europea de que las empresas sociales han asumido en estos últimos años una importancia cada vez mayor en la economía europea. Por “empresa social” la Comisión entiende las empresas:

- Para las cuales el objetivo social de interés común es la razón de ser de la acción comercial, que se traduce a menudo en un alto nivel de innovación social;
- Cuyos beneficios se reinvierten principalmente en la realización de este objetivo social;
- Y cuyo modo de organización o régimen de propiedad, basados en principios democráticos o participativos u orientados a la “justicia social”, son reflejo de su misión.

<sup>9</sup> COM(2011) 682 final, 25/10/2011.

Consideramos que la definición de empresa social propuesta por la Comisión constituye un paso positivo hacia el reconocimiento de la especificidad de este tipo de organización, ya que contiene las tres dimensiones clave que distinguen a la empresa social (la actividad empresarial, el objetivo o finalidad social y la gobernanza participativa) y que sirven para evitar que otras empresas tradicionales se abroguen por razones de *marketing* y estrategia comercial el adjetivo “social”.

Llegado a este punto hemos de decir que, debido a la diversidad conceptual, terminológica y jurídica inherente a una Unión de 27 países, el paso al primer plano europeo del concepto “empresa social” ha generado cierta confusión en Bruselas que ha tenido un impacto negativo en el reconocimiento de la economía social, proceso en el que se había avanzado considerablemente en los últimos años, pero que dicha confusión ha ralentizado. Afortunadamente, con la SBI, parece que la cosa se está reconduciendo.

Más allá de debates terminológicos y aunque el mismo se trata de una especie de “refrito” de diversas iniciativas ya en marcha y carece, por el momento, de una articulación normativa, la SBI merece un espacio en este artículo en la medida que supone un punto de inflexión importante en el reconocimiento de las empresas sociales a nivel europeo, que en sí mismo es positivo. No en vano se las pasa a reconocer “como un agente clave para la recuperación económica y la innovación social”.

La SBI consiste en un plan de acción que comprende 11 “medidas claves”, algunas de las cuales ya venían siendo contempladas separadamente por la propia Comisión Europea, como puede ser el caso de la creación de los fondos de inversión solidaria (ver punto 4), la inclusión de la economía social como una de las prioridades de inversión de los fondos estructurales (ver punto 5), el Estatuto de la Fundación Europea (ver punto 2.1), la facilitación del acceso a los contratos públicos (ver punto 7) o la simplificación de la aplicación de las normas en materia de ayudas estatales a los servicios sociales (ver punto 4).

Entre las novedades de la SBI, cabe resaltar las siguientes medidas adicionales:

- La creación de un instrumento de financiación europeo de 90 millones de euros, destinado a facilitar el acceso a la financiación de las empresas sociales.
- La elaboración de un mapa completo de las empresas sociales en Europa, señalando cuáles son sus características, sus modelos económicos, su dimensión económica, su potencial de crecimiento transfronterizo, el contenido y los criterios de los regímenes jurídicos y fiscales que se les aplican, así como los mecanismos de etiquetado existentes. Este ejercicio de *mapping* se desarrollará en coordinación “con las partes interesadas”, esto es, con las entidades que componen el Tercer Sector.

- La creación de una base de datos pública de las etiquetas y certificaciones aplicables a las empresas sociales en la UE, con el fin de mejorar su accesibilidad y facilitar su comparación.
- El desarrollo de una plataforma electrónica de información e intercambio única y multilingüe.

Además, la SBI propone otras cuestiones para el debate, tales como el posible desarrollo de un estatuto para las empresas sociales, el intercambio de buenas prácticas entre los Estados miembros sobre la adaptación de los regímenes fiscales nacionales en beneficio de las empresas sociales y la inversión solidaria.

En resumen, la SBI supone buenas noticias para el Tercer Sector en tanto que reflejo de una voluntad política, así como por constituir una hoja de ruta que de cumplirse conducirá a un fortalecimiento y consolidación del estatuto y papel de las empresas sociales, y por ende del Tercer Sector y de la economía social, de las que son parte integrante.

#### 4. FONDOS DE EMPRENDIMIENTO SOCIAL

En diciembre de 2011 la Comisión Europea puso sobre la mesa una propuesta de Reglamento europeo en la que pretende sentar las bases para la creación de un mercado europeo de fondos de inversión social<sup>10</sup> que facilite el acceso a financiación privada de las empresas sociales, entre las que se encuentran numerosas organizaciones del Tercer Sector.

Se trata de una propuesta de una gran relevancia para el Tercer Sector, en la medida que hasta el momento existen muy escasos fondos especializados en la inversión social y los que hay no son lo suficientemente grandes. A ello hay que sumar que la inversión transfronteriza en este tipo de fondos sigue siendo innecesariamente complicada y costosa. Y todo ello en un contexto en el que los recientes y futuros recortes del gasto público hacen que las inversiones privadas a través de este tipo de fondos sean esenciales para el crecimiento, y en algunos casos incluso la supervivencia, de las organizaciones del Tercer Sector.

A grandes líneas, lo que plantea la Comisión y que está siendo debatido por el Parlamento y el Consejo en los próximos meses, es la introducción de un distintivo, denominado "Fondo Europeo de Emprendimiento Social", gracias al cual los inversores podrán identificar fácilmente los fondos que se dedican a la inversión en empresas sociales europeas. Se trataría de un mecanismo en cierta medida similar al de los fondos sostenibles.

---

<sup>10</sup> Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo sobre los Fondos de Emprendimiento Social Europeos, COM(2011) 862, 7/12/2011.

Una vez satisfechos los requisitos definidos en el Reglamento, los gestores de fondos de inversión social estarán autorizados a comercializar sus fondos en toda Europa. Para contrarrestar las numerosas barreras existentes actualmente a la recaudación de fondos en toda Europa, el Reglamento simplifica las normas y establece un pasaporte europeo que permita a los fondos de emprendimiento social recaudar fondos en toda Europa. Es de esperar que ello permita obtener las economías de escala necesarias para su generalización.

Conviene resaltar que el modelo propuesto por la Comisión es opcional. En otras palabras, los gestores de fondos no estarán obligados a someterse al nuevo marco. Lo que espera la UE es que el hecho de tener un acceso más fácil a los inversores de toda la Unión y a un distintivo de la UE claramente reconocible sirva como reclamo para atraer a los gestores de fondos.

Otra de las innovaciones incorporadas por la propuesta de Reglamento es una mayor transparencia e información para los inversores. Hasta el momento no solo los inversores tienen dificultades para identificar los fondos que invierten en empresas sociales sino que también la información disponible sobre dichos fondos y sus actividades resulta a menudo difícil de comparar y utilizar. Es por ello que el nuevo marco propuesto por la Comisión Europea establece que todos los fondos que utilicen el nuevo distintivo de "Fondo Europeo de Emprendimiento Social" se verán en la obligación de publicar información clara sobre el tipo de empresas sociales en las que invertirán, sobre cómo seleccionarán y ayudarán a esas empresas y sobre cómo se supervisarán las repercusiones sociales y se informará al respecto a los inversores y a otras partes interesadas.

Como cualquier otro instrumento jurídico, el Reglamento tiene ciertas lagunas. En primer lugar, al hablar de "empresa social" se utiliza una definición muy ambigua que puede generar confusión. En segundo lugar, no establece con claridad el concepto y los requisitos de "empresa de cartera admisible" (artículo 3.1 d). En tercer lugar, el Reglamento habla impropiamente con mucha frecuencia, de "accionistas" de las empresas sociales, dando a entender, por lo tanto, que la sociedad anónima por acciones es la forma más habitual de empresa social. Esto no es cierto y puede llevar a confusión. Lo correcto es utilizar la expresión de "miembros" o "socios" de las empresas sociales, constituidas mayoritariamente por cooperativas, asociaciones, fundaciones y sociedades de responsabilidad limitada (que no tienen acciones sino participaciones sociales y socios). Por último, establece una limitación cuantitativa injustificada, a saber, que las empresas en la fecha de inversión no deben tener un volumen de negocios anual superior a 50 millones de euros o un balance anual total superior a 43 millones de euros, lo que no solo pondría en cuestión la elegibilidad de importantes entidades del Tercer Sector sino que limitaría la atracción de los fondos sociales de cara a potenciales inversores.

Todas estas lagunas, más que a la voluntad del legislador se deben a su desconocimiento del sector y a la relativa novedad de este tipo de fondos. En base a conversaciones con representantes del Consejo y del Parlamento somos optimistas que la mayoría de las mismas serán subsanadas durante la tramitación parlamentaria e intergubernamental.

Sea como fuere, nos encontramos en tierra incógnita por lo que, tal como reconocen fuentes comunitarias en privado, existe una gran incertidumbre sobre cómo funcionará el nuevo Reglamento. Esperemos que bien, por el interés del sector. En cualquier caso, la propia Comisión deja ya la puerta abierta a futura legislación adicional que pueda cubrir eventuales lagunas. Desde el Tercer Sector no se debe sino aplaudir esta iniciativa que puede significar un punto de inflexión en la estructuración y salud financiera del sector. Como también creemos que el Tercer Sector debe también explorar más seriamente cómo la economía social financiera (principalmente de naturaleza cooperativa y mutualista), que supone una parte importante del sector financiero europeo, puede apoyar el desarrollo de las entidades del Tercer Sector, al menos asegurando su acceso al crédito, a la vez tan demandado y tan escaso hoy en día.

## 5. NUEVOS REGLAMENTOS DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES

Como desde su creación viene ocurriendo cada siete años, en la actualidad se están discutiendo los reglamentos que servirán como base jurídica para la política de cohesión durante el periodo 2014-2020. Ello se está produciendo en estrecha vinculación con la definición de las nuevas perspectivas financieras, esto es, el nuevo presupuesto europeo para dicho periodo.

Se trata de tres reglamentos principales: en primer lugar, el Reglamento General, que establece disposiciones comunes a todos los fondos<sup>11</sup>; en segundo lugar, el Reglamento sobre el Fondo de Desarrollo Regional (FEDER)<sup>12</sup>; y, por último, el Reglamento del Fondo Social Europeo (FSE)<sup>13</sup>, que es el principal instrumento financiero europeo para apoyar la formación y la integración laboral de los ciudadanos europeos, particularmente los grupos en riesgo de exclusión. Es la reforma de este último la que tiene mayores implicaciones para el Tercer Sector. No en vano, el FSE ha sido una de las principales fuentes de financiación del sector social europeo, y particularmente del español, dado que nuestro país ha sido uno de los principales receptores de fondos estructurales, cosa que cambiará a partir

<sup>11</sup> Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establecen disposiciones comunes relativas al Fondo Europeo de Desarrollo Regional, al Fondo Social Europeo, al Fondo de Cohesión, al Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural y al Fondo Europeo Marítimo y de la Pesca, incluidos en el Marco Estratégico Común, y por el que se establecen disposiciones generales relativas al Fondo Europeo de Desarrollo Regional, al Fondo Social Europeo y al Fondo de Cohesión y se deroga el Reglamento (CE) n° 1083/2006 del Consejo, COM(2011) 615 final/2, 14/3/2012.

<sup>12</sup> Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo sobre disposiciones específicas relativas al Fondo Europeo de Desarrollo Regional y al objetivo de «inversión en crecimiento y empleo» y por el que se deroga el Reglamento (CE) n° 1080/2006, COM(2011) 614 final, 6/10/2011.

<sup>13</sup> Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo relativo al Fondo Social Europeo y por el que se deroga el Reglamento (CE) n° 1081/2006 del Consejo, COM(2012) 607 final/2, 14/3/2012.

del 1 de enero de 2014. En su conjunto los fondos estructurales suponen unos 50.000 millones de euros, equivalente a un tercio del presupuesto total de la Unión Europea. A modo indicativo, desde principios de 2007 a través del FSE se han gastado más de 10.000 millones de euros a la integración social y laboral de los grupos más desfavorecidos.

Dicha reducción de los fondos europeos, que viene a coincidir con los anunciados recortes domésticos en el ámbito social, educativo y sanitario, nos tememos que tenga implicaciones considerables (mayormente negativas) para el Tercer Sector. Hasta ahora el FSE ha venido jugando en nuestro país un papel fundamental en el fomento del empleo y la inclusión social (especialmente a través del empleo), sobre todo de los grupos más vulnerables, como los jóvenes, las mujeres, los inmigrantes, los parados de larga duración, las personas con discapacidad, las minorías étnicas o incluso los mayores. En una gran parte dichos fondos han sido canalizados, con éxito, a través de organizaciones del Tercer Sector, a las que también de alguna manera han financiado. En este sentido cabe resaltar el exitoso Programa Operativo de Lucha contra la Discriminación, pilotado por organizaciones como Fundación ONCE, Cruz Roja, Cáritas, el Secretariado Gitano y la Fundación Luis Vives, que es reconocido en Europa como un ejemplo de buenas prácticas.

En el caso de España, donde al escribirse estas líneas la tasa de paro ronda el 24% (varios puntos por encima de cualquier otro país europeo), parecería lógico que los fondos provenientes de Bruselas dedicados al fomento del empleo aumentasen en vez de disminuir. Desgraciadamente, vista la evolución del debate en Bruselas, no queda más remedio que hacernos a la idea de nuevos recortes y, lo que es más importante, que el Tercer Sector se vaya preparando para ello. Parte de esa preparación debe consistir en tratar de conseguir que el nuevo Reglamento del FSE esté bien diseñado, establezca los mecanismos necesarios para asegurar su eficacia y defina unas prioridades claras, que por supuesto deben seguir siendo la formación profesional, la integración en el mercado de trabajo y la inclusión social a través del empleo de los grupos más desfavorecidos.

En líneas generales, la propuesta de Reglamento del FSE adoptada por la Comisión Europea el 6 de Octubre de 2011 y revisada el pasado 14 de marzo va en la buena dirección. Por un lado, se vincula el FSE al cumplimiento de los objetivos de la Estrategia Europa 2020, en particular los relativos al empleo, la educación, la inclusión social y la lucha contra la pobreza. En segundo lugar, hace énfasis en la innovación social y en la necesidad de respaldar proyectos en el ámbito de la economía social, el emprendimiento social y las empresas sociales. Además, propone destinar como mínimo el 20% de la dotación del FSE a la realización del objetivo temático “fomentar la inclusión social y luchar contra la pobreza”, cuyo propósito es la integración de los ciudadanos más alejados del mercado de trabajo. En cuarto lugar, recoge el principio de cooperación, que supone la involucración de los agentes económicos y sociales, entre ellos el Tercer Sector, en la preparación, seguimiento y evaluación del FSE.

Otro de los aspectos positivos de la propuesta de la Comisión, también recogido en el Marco Estratégico Común (MEC), instrumento que desarrolla más en detalle los reglamentos de los fondos estructurales, es el de las llamadas condicionalidades *ex ante* en el ámbito de la no-discriminación, la igualdad de género y la discapacidad. Se trata de un mecanismo que establece una serie de requisitos que los Estados miembros deberán cumplir antes de recibir asistencia de los Fondos Estructurales. En la práctica, las mismas suponen garantizar que en la utilización de los fondos se respetarán dichos principios, lo que debería sin duda redundar en un mayor impacto y un marco más beneficioso para las entidades del Tercer Sector y los grupos desfavorecidos a los que estas sirven. Desgraciadamente, al escribirse estas líneas, dichas condicionalidades están siendo puestas en cuestión en el seno del Consejo (Grupo de Trabajo sobre Medidas Estructurales). Concretamente la Presidencia Danesa, a la que le toca liderar las negociaciones, en un reciente documento ha presentado un conjunto de enmiendas al Anexo IV del Reglamento sobre Disposiciones Comunes de los Fondos, en el que propone eliminar dichas condicionalidades generales *ex ante*. De confirmarse ello supondría malas noticias para el Tercer Sector, además de una afrenta al reconocimiento de los derechos de los ciudadanos europeos más vulnerables, así como un debilitamiento de uno de los pilares fundamentales para la cohesión social en la Unión Europea. Diversas organizaciones europeas del Tercer Sector, entre las que se encuentran el Foro Europeo de la Discapacidad, el Centro Europeo de Fundaciones, la Red Europea contra la Pobreza o *Social Economy Europe*, han iniciado una campaña para evitar que la propuesta danesa salga adelante. Esperemos, por el interés del sector, que lo consigan.

Finalmente, hay que subrayar la flexibilidad que se dará a los Estados miembros a la hora de redactar los Contratos de Asociación, que son los instrumentos que establecerán las áreas que cada país debe priorizar a la hora de emplear los fondos provenientes de Bruselas. A este respecto será fundamental que el Tercer Sector realice *lobby* a nivel doméstico de cara a las autoridades españolas que se involucren en la redacción del Contrato de Asociación, con el fin de garantizar que los fondos recibidos por España vayan dirigidos a las acciones claves para el Tercer Sector. En este sentido hay que tener en cuenta que el Contrato de Asociación español incluirá los compromisos adoptados por nuestro país y las Comunidades Autónomas para la inversión de los fondos, así como: 1) el vínculo entre el gasto de los fondos, los objetivos de la Estrategia Europa 2020 y el Plan Nacional de Reforma; 2) el reflejo de las recomendaciones específicas que el Consejo elaborará para España.

En particular, el gobierno español, a la hora de diseñar su Contrato de Asociación, deberá tener en cuenta los siguientes elementos:

- Una evaluación del potencial de desarrollo de España y de las comunidades autónomas con respecto a los objetivos de la Estrategia UE2020, teniendo en cuenta

nuestro Plan Nacional de Reforma y las recomendaciones específicas que nos formule el Consejo.

- Una evaluación de los desafíos principales a los que tendremos que responder, identificando cuellos de botella, lagunas en el ámbito de la innovación o la falta de capacidad para la planificación o implementación.
- Una consideración de los desafíos transfronterizos compartidos con Portugal y Francia.
- La coordinación entre los distintos niveles de gobernanza y fuentes de financiación para la puesta en relación de la Estrategia UE2020 con actores regionales y locales.
- Inclusión de objetivos específicos cuyo cumplimiento/resultados puedan ser medidos por indicadores.

## 6. SERVICIOS DE INTERES GENERAL Y AYUDAS DE ESTADO

Una de las áreas en donde el Tercer Sector ha tradicionalmente sufrido una particular incertidumbre en clave comunitaria ha sido la de los llamados Servicios de Interés General (SIG), es decir, aquellos servicios que los gobiernos nacionales deciden que tienen una dimensión pública y de interés general que justifica que en cierta medida estén exentos de la aplicación de principios generales del derecho comunitario, como son la libre competencia, la libertad de establecimiento o la no discriminación por razón de nacionalidad.

Como ocurre a menudo con las exenciones, en el ámbito de los SIG existen zonas sombrías y de indefinición que hasta ahora han dejado en una situación de incertidumbre y al albedrío de interpretaciones judiciales diversas la estructuración y financiación de dichos servicios, entre los que se encuentran una buena parte de los proporcionados por el Tercer Sector, principalmente los servicios que tienen una dimensión social y que en la jerga comunitaria se han dado en llamar Servicios Sociales de Interés General (SSIG). Nos referimos en concreto al tratamiento jurídico de las compensaciones públicas que los proveedores de servicios reciben en contrapartida a la provisión de servicios públicos. No hay que olvidar que es obligación de la Comisión, en tanto que guardiana de la aplicación de los Tratados y del respecto al principio de la libre competencia, garantizar que las empresas y organizaciones a las que se encomiendan SIG no obtengan compensaciones excesivas que pongan en riesgo la salvaguarda de la competencia, el empleo y el debido uso eficaz de los recursos públicos, cada vez más escasos.

Pues bien, en ese contexto, y tras un amplio ejercicio de consulta pública con todos los actores y partes interesadas, la Comisión Europea propuso el pasado mes de diciembre un paquete legislativo que intenta reducir dicha incertidumbre y que creemos que lo consigue. Se trata del llamado “paquete Almunia” (en referencia al actual Comisario de Competencia) que consta de cuatro instrumentos jurídicos.

En primer lugar, una Comunicación<sup>14</sup> que aclara conceptos básicos sobre ayudas de estado relativos a los SIG, como las nociones de ayuda, de Servicios de Interés Económico General (SIEG), actividad económica, convergencia entre los procedimientos de contratación pública o ausencia de ayuda.

En segundo lugar, una Decisión, especialmente relevante para el Tercer Sector, que exige a los Estados miembros de la obligación de notificar a la Comisión las compensaciones por servicio público para determinadas categorías de SIEG<sup>15</sup>. La misma extiende la exención de obligación de notificación a la Comisión de la recepción de ayudas públicas a prácticamente todo el abanico de servicios sociales. Entre los mismos se encuentran todos aquellos que respondan “a las necesidades sociales en salud y asistencia a largo plazo, cuidado de los niños, acceso y reinserción profesional en el mercado laboral, vivienda social y asistencia a los colectivos vulnerables y su inclusión social”. A partir de ahora, o mejor dicho, a partir de la adopción formal de la Decisión, todos los servicios sociales quedan exentos de dicha obligación, independientemente del importe de la compensación recibida. Anteriormente solo estaban exentos los hospitales y la vivienda social, por lo que estamos ante un giro considerable y, por supuesto, positivo para el Tercer Sector. Por su parte, otros SIG están exentos a condición de que el importe de la compensación sea inferior a 15 millones de euros al año.

El tercer instrumento es un Marco revisado para la evaluación de compensaciones por grandes importes concedidas a operadores fuera del ámbito de los servicios sociales y por ello, en principio, menos relevante a efectos del Tercer Sector<sup>16</sup>.

Finalmente, se espera que en los próximos meses se adopte, tras una nueva ronda de consultas con los actores clave, una propuesta de Reglamento *de minimis*, por la que las compensaciones inferiores a un determinado umbral estarán excluidas del ámbito de control de las ayudas estatales<sup>17</sup>. En su propuesta inicial, la Comisión propone establecer para todos los demás servicios una compensación mínima de 500.000 euros por trienio, por debajo de la cual la medida no se considerará constitutiva de ayuda. Dicho Reglamento afectará a aquellas ayudas recibidas por entidades del Tercer Sector que no encajen en la categoría de servicios sociales descrita anteriormente.

<sup>14</sup> Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas de la Unión Europea en materia de ayudas estatales a las compensaciones concedidas por la prestación de servicios de interés económico general, DO C8, 11/01/2012, p. 4-14.

<sup>15</sup> Decisión de la Comisión de 20 de diciembre de 2011 relativa a la aplicación de las disposiciones del artículo 106, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas estatales en forma de compensación por servicio público concedidas a algunas empresas encargadas de la gestión de servicios de interés económico general, DO L7, 11/01/2012, p. 3-10.

<sup>16</sup> Comunicación de la Comisión relativa al Marco de la Unión Europea sobre ayudas estatales en forma de compensación por servicio público, DO C8, 11/01/2012, p. 15-22.

<sup>17</sup> Proyecto de Reglamento de la Comisión sobre la concesión de ayudas *de minimis* para el suministro de servicios de interés económico general, DO C8, 11/01/2012, p. 23-27.

En resumen, de nuevo se trata de buenas noticias para el Tercer Sector en la medida que este paquete de medidas saca a las entidades sin ánimo de lucro del limbo jurídico y de la situación de incertidumbre en los que se encontraban, y que limitaban su desarrollo. Habrá que verificar, no obstante, que esto se produce en la práctica y que futuros desarrollos legislativos en el ámbito del Derecho de la Competencia, tales como la próxima revisión del Reglamento General de Exención por Categorías que expira a finales de 2013, confirman esta deriva.

## 7. CONTRATACIÓN PÚBLICA

La Unión Europea inició en 2011 un ambicioso proyecto de modernización del sistema de contratación pública, que afecta tanto a la contratación pública con carácter general<sup>18</sup> como a la contratación por entidades que operan en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales<sup>19</sup>. A su vez, también se aborda la adjudicación de los contratos de concesión, que hasta la fecha únicamente estaban regulados parcialmente a nivel europeo<sup>20</sup>.

Aunque las reformas en los tres frentes son relevantes para el Tercer Sector, es la reforma de la contratación pública con carácter general la que conlleva más implicaciones, directas e indirectas, para las organizaciones que lo componen. En una Europa en la que los poderes públicos gastan cada año alrededor del 18% de nuestro Producto Interior Bruto (PIB), tanto en bienes como en obras y servicios, cualquier reforma en el marco jurídico, por pequeña que sea, tiene implicaciones considerables, aunque algunas veces impredecibles a priori.

La reforma del marco vigente, actualmente en medio del procedimiento de co-decisión legislativa entre el Parlamento y el Consejo, va a tener un amplio calado<sup>21</sup>. El objetivo político no es otro que alinear el gasto público en Europa con los objetivos políticos, económicos, sociales y medioambientales que Europa se ha autoimpuesto en la llamada Estrategia UE2020 que busca “un crecimiento inteligente, sostenible e integrador”. Se pretende además fomentar el uso de la oferta económicamente más ventajosa frente al precio más bajo. Y, por ello, supone una oportunidad única para avanzar en la incorporación de las cláusulas sociales en las licitaciones públicas, una práctica que aunque ya es posible con la actual normativa, está totalmente infrautilizada.

<sup>18</sup> Propuesta de Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo relativa a la contratación pública, COM(2011) 895 final, 20/12/2011.

<sup>19</sup> Propuesta de Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo relativa a la contratación por entidades que operan en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales, COM(2011) 895 final, 20/12/2011.

<sup>20</sup> Propuesta de Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo relativa a la adjudicación de contratos de concesión, COM(2012) 897 final, 20/12/2011.

<sup>21</sup> Ver Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre Contratación Pública y Contratos de Concesión, INT/624-625-626, 26/3/2012, ponente Miguel Ángel Cabra de Luna, aprobado en el Pleno de 26 de abril de 2012.

En efecto, uno de los objetivos de la reforma es facilitar el acceso de las empresas sociales, y también de las PYMES, a los contratos públicos. Pese a las diversas posibilidades que ya ofrece la normativa existente en la materia, la práctica demuestra que las entidades del Tercer Sector se enfrentan a menudo a dificultades desproporcionadas en el acceso a los contratos públicos. Bien es cierto que la situación depende de un país a otro. En algunos casos ha sido resultado del llamado *goldplating* (sobre regulación) el que ha impedido aprovechar plenamente el potencial de la normativa existente. Otras veces son las propias autoridades adjudicadoras las que no tienen ni la voluntad ni los reflejos de aprovechar el valor añadido que las organizaciones del Tercer Sector les pueden ofrecer. Es por ello que la propuesta de la Comisión intenta dar mayor valor al elemento de la calidad en la adjudicación de los contratos, sobre todo en el caso de los servicios sociales y sanitarios. En el caso de los servicios sociales se propone también un procedimiento simplificado, dada su especificidad.

No obstante, no se trata solamente de fomentar el acceso de las entidades del Tercer Sector a contratos relacionados con la prestación de servicios sociales. Por el contrario, se trata de generalizar su acceso a todo tipo de contratos, ya sean de suministro, de obra o de servicio.

En este sentido, uno de los aspectos positivos de la normativa en estudio es el establecimiento de contratos reservados a los talleres protegidos (en España los Centros Especiales de Empleo) para las personas con discapacidad y a empresas sociales que dan trabajo a colectivos desfavorecidos. Sin embargo, se echa de menos que no se haya previsto la adjudicación obligatoria de un número o porcentaje determinado de contratos de ese tipo, al menos en aquellos Estados miembros en los que exista un número importante de personas con discapacidad que puedan trabajar pero que se encuentren excluidas del mercado laboral, como es el caso de nuestro país.

En relación con las especificaciones técnicas cabe destacar la inclusión de la obligación de que en la redacción de las mismas se tengan en cuenta, salvo en casos debidamente justificados, los criterios de accesibilidad para las personas con discapacidad y el llamado "diseño para todos".

Debemos señalar también como un aspecto positivo que el artículo 55.2 enumere entre los motivos de exclusión de acceso a los contratos públicos el incumplimiento por parte de los licitadores de las obligaciones establecidas por la legislación europea en el ámbito social, laboral o medioambiental. Sería, por ejemplo, el caso de aquellas empresas que discriminasen salarialmente a las mujeres. Desgraciadamente, de manera un poco incoherente, no se contempla la exclusión de aquellas empresas que no cumplan la normativa nacional de cada Estado miembro, como puede ser la obligación legal de contratar a un porcentaje específico de personas con discapacidad. Es este uno de los puntos que deseamos sea enmendado durante la tramitación de las Directivas en el Parlamento

Europeo. A este respecto, anticipamos que en sede parlamentaria se plantearán cientos de enmiendas, por lo que el texto podría diferir sensiblemente del que en estos momentos está sobre la mesa. Como resultado cabe igualmente anticipar que el procedimiento legislativo será largo y que las Directivas no serán adoptadas formalmente antes de finales de 2013. Posteriormente, según la propuesta de la Comisión, los Estados miembros tendrían hasta el 30 de junio de 2014 para su transposición a sus ordenamientos jurídicos respectivos aunque, dados los retrasos ya acumulados, es más que probable que dicho plazo se amplíe. Sea cual sea el calendario final, el Tercer Sector español debe comenzar desde ya a prepararse para sacarle el máximo partido al nuevo marco y asegurarse que en la transposición de la nueva normativa el gobierno español aproveche al máximo las provisiones ofrecidas por las nuevas Directivas en relación con las cláusulas sociales.

En cualquier caso, no hay que confiarlo todo a la nueva normativa. Por favorable que finalmente sea para los intereses del Tercer Sector no revertirá por sí misma la situación. Es fundamental que desde el Sector se realice un esfuerzo de sensibilización de las autoridades contratantes y de la opinión pública en general sobre el potencial y beneficios de la incorporación de las cláusulas sociales en los pliegos de condiciones. En este contexto hay que celebrar la reciente creación del Foro Español de la Contratación Pública Socialmente Responsable<sup>22</sup>, formado conjuntamente por organizaciones del Tercer Sector, grandes empresas líderes españolas y administraciones públicas, que tiene por objetivo avanzar en ese sentido. Se trata sin duda de un paso importante en la buena dirección, además de una iniciativa sin parangón en Europa.

## 8. CONCLUSION

Decía un gurú empresarial americano que los “retos son la oportunidad para alcanzar la grandeza”. Parafraseándoles, se podría decir que los retos a los que se enfrenta el Tercer Sector a nivel europeo son una oportunidad para seguir creciendo.

Por razones de espacio y de priorización, en este artículo nos hemos centrado en aquellos retos en los que se han producido avances legales en los últimos meses. Sin embargo, hay otros frentes en los que también se han producido avances políticos relevantes en los últimos meses y que si se explotan adecuadamente, también pueden tener una influencia importante en el desarrollo del Tercer Sector. Es el caso por ejemplo de la nueva Estrategia Europea de Responsabilidad Social Corporativa<sup>23</sup> adoptada el pasado mes de octubre, o los avances que se han venido produciendo en la integración de organizaciones del Tercer Sector social en la mesa del diálogo social europeo.

<sup>22</sup> <http://www.contratacionpublicasocial.com>

<sup>23</sup> Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones, *Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las empresas*, COM(2011) 681 final, 25/10/2011.

Todo lo anterior nos lleva a varias reflexiones a modo de conclusión. En primer lugar, a pesar de la crisis que atraviesa el proyecto de integración europea, el futuro del Tercer Sector español se juega en gran medida en Bruselas, por lo que sus ojos y sus esfuerzos deben orientarse a la capital belga. En segundo lugar, a pesar de las difíciles circunstancias que vivimos, existen motivos para el optimismo. De confirmarse la adopción de todos los instrumentos legislativos enumerados y con los contenidos explicados en este artículo, el Tercer Sector contará en 2013 con el marco jurídico y político más favorable que jamás haya tenido en Europa. Aunque no es una condición suficiente, se trata de una condición necesaria para el futuro desarrollo y blindaje del Tercer Sector, en tanto que componente fundamental del modelo económico y social europeo. Desgraciadamente, en una Europa en la que las fuerzas neoliberales están ganando terreno y en la que la crisis les ofrece la coartada perfecta para aplicar sus recetas, nunca estaremos al abrigo de cambios de rumbo bruscos ni de derivas inesperadas que pongan en peligro los avances alcanzados. Es por ello por lo que el Tercer Sector debe permanecer hoy más alerta y unido que nunca, tanto a nivel español como europeo. La reciente creación en España de la Plataforma del Tercer Sector es una iniciativa que hay que aplaudir y apoyar, y que viene a sumarse a la Confederación Empresarial Española de la Economía Social (CEPES), la cual celebra este año su vigésimo aniversario y aglutina a las entidades del Tercer Sector cuyas actividades tienen un carácter económico y empresarial. En este contexto hay que resaltar también la nueva Ley de Economía Social española, que es de desear sirva de modelo a iniciativas similares en otros países europeos. Como también es de desear que a nivel europeo se produzcan procesos de consolidación institucional como los que se han visto en España. La creación de plataforma unitarias fuertes a nivel europeo sigue siendo una asignatura pendiente, que las distintas organizaciones representativas deberían abordar más pronto que tarde. Esperemos que los avances políticos y legislativos que venimos de describir contribuyan a ese fin.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- CABRA DE LUNA, M.A, Y DE LORENZO GRACÍA, R., *“La futura ordenación jurídica de las Fundaciones en la UE: situación actual, tendencias e impacto posible en el Derecho Español”* en VV.AA., *Tratado de Fundaciones*, Editorial Aranzadi, S.A., Thomson Reuters (Legal) Limited, Madrid, 2010.
- VV.AA. *“Los Retos del Tercer Sector ante la Crisis”*, Cuadernos de Debate, Fundación Luis Vives, Madrid, 2009.



Juan Cruz Alli Turrillas  
juan-cruz.alli@der.uned.es

ORIGEN, CRISIS JURÍDICA Y CAMBIOS EN CIERNES EN LA REGULACIÓN DEL SECTOR NO LUCRATIVO DE TIPO "FUNDACIONAL" EN LOS EE.UU.

ORIGIN, LEGAL CRISIS AND POTENTIAL CHANGES IN THE NON PROFIT SECTOR REGULATIONS SUCH AS "FOUNDATIONAL" TYPE IN THE USA

**Juan Cruz Alli Turrillas**, Doctor en Derecho, Profesor titular de Derecho administrativo (UNED). Profesor visitante de la Universidad de las Américas, Puebla (México). *Visiting researcher*, Universidad de Nueva York (NYU) en 2005 y 2007. Autor de cinco libros, entre los cuales se encuentran: *Fundaciones y Derecho administrativo*, Marcial Pons, 2010; y *La fundación, ¿una casa sin dueño? (gobierno, responsabilidad y control público de fundaciones en Inglaterra, EE.UU., Alemania y Francia)*, Iustel, 2012. También es autor de más de quince artículos en revistas especializadas y de veinte y seis ponencias y comunicaciones relacionadas con diversos aspectos del Derecho administrativo.

#### RESUMEN

La regulación sobre el sector no lucrativo en EE.UU. se encuentra en una cierta encrucijada entre su enorme crecimiento en el último cuarto de siglo gracias a una regulación que, si bien no es leve, resulta bastante generosa, y una opinión doctrinal creciente a favor no tanto de una mayor cuanto de una mejor regulación, al menos en algunos aspectos cruciales. A tal situación se ha unido un notable esfuerzo del propio sector, asociado de diversas maneras, por dotarse de un sistema más eficiente de auto-control.

En estas últimas tres décadas los cambios legislativos no han sido sustanciales, sin perjuicio de algunos cambios de precisión en algunos Estados, o federales pero de manera indirecta. Ante diversos problemas, el propio sector ha promovido fórmulas para mejorar su gobierno y responsabilidad y sistemas más eficaces de auto-control. Tales mejoras

intentan abrirse paso antes de que lo haga una regulación federal o estatal mucho más interventiva. En todo caso y pese a algunas críticas, la razonabilidad del sistema y su regulación permisiva en fines y actuaciones no está puesta en duda de manera general.

#### ABSTRACT

The Nonprofit Sector in the USA stands at a crossroads between the enormous growth of the last two decades, thanks to broad and open regulation, and experts' opinion about the need not to become bigger or deeper but to have better public supervision, at least in some important aspects. In this respect, a major effort has been made by the sector to provide itself with more efficient self-regulation, through the creation of a variety of associations.

In recent years no substantial regulatory modifications have taken place, although some precision changes have been made in a few States together with some indirect federal regulation. In the face of certain real problems, the sector has set up new formulae to improve governance, accountability and self-regulation. These improvements attempt to get ahead of the game before much more intensive federal or state regulation is implemented. In any event, and in spite of some criticism, the reasonability of the system and its permissive regulation in terms of objectives and actions is generally not called into question.

#### PALABRAS CLAVE

Sector no lucrativo en los EE.UU. Fundaciones. Cambios en la regulación estatal y federal. Auto-regulación.

#### KEY WORDS

USA Non profit Sector. Public Charities & Private foundations State and Federal regulation. Self-regulation by the Sector.

## SUMARIO:

1. INTRODUCCIÓN: LAS CIFRAS DEL SECTOR NO LUCRATIVO EN LOS EE.UU
  2. LA INVENCIÓN DEL SECTOR NO LUCRATIVO
  3. LA FORMA SOCIAL Y JURÍDICA PARA LA "FUNDACIÓN"
  4. ALGUNOS ASPECTOS HACIA LOS CUALES PARECE DIRIGIRSE EL SISTEMA FUNDACIONAL AMERICANO
  5. ALGUNOS ASPECTOS QUE HA RECIBIDO UNA ESPECIAL ATENCIÓN EN LOS ÚLTIMOS AÑOS
- 
1. INTRODUCCIÓN: LAS CIFRAS DEL SECTOR NO LUCRATIVO EN LOS EE.UU

Como es de sobre conocido, EE.UU. es el gran gigante en muchas cosas, entre ellas en la filantropía y las fundaciones como partes, ambas, del más amplio fenómeno denominado "sector no lucrativo" (*non profit sector*, en adelante NPS). Ya lo señaló TOCQUEVILLE tan pronto como en 1835:

*"Los norteamericanos de todas las edades, de todas condiciones y del más variado ingenio, se unen constantemente y no sólo tienen asociaciones comerciales e industriales en que todos toman parte, sino otras mil diferentes: religiosas, morales, graves, fútiles, muy generales y muy particulares. Los norteamericanos se asocian para dar fiestas, fundar seminarios, establecer albergues, levantar iglesias, distribuir libros, enviar misioneros a los antípodas y también crean hospitales, prisiones y escuelas. Si se trata, en fin, de sacar a la luz pública una verdad o de desenvolver un sentimiento con el apoyo de un gran ejemplo, se asocian. Siempre que a la cabeza de una nueva empresa se vea, por ejemplo, en Francia al gobierno y en Inglaterra a un gran señor, en los Estados Unidos se verá, indudablemente, una asociación"*<sup>1</sup>.

Evidentemente no se estaba refiriendo única y exclusivamente a lo que nosotros conocemos como "fundación" *stricto sensu*, sino a un conjunto mucho más amplio. Ese conjunto que hoy, tras diversos avatares denominativos, se denomina NPS y está formado gran número de organizaciones, instituciones o formas: asociaciones, mutuas, fundaciones, *charities*, sociedades médicas sin fines lucrativos, instituciones deportivas, etc.

---

<sup>1</sup> A. de TOCQUEVILLE, *La Democracia en América* (escrito en 1835), edición utilizada: Fondo de Cultura económica, México, 1957, Libro I, capítulo V.

El fenómeno no lucrativo es amplio y presenta unas notas comunes que, pese a ello, no empece las peculiaridades que tienen algunas de las instituciones que forman parte de él. En gran medida describe un fenómeno socio-económico que, visto desde otro ángulo, incluye formas jurídicas y sociales claramente predefinidas que, por lo tanto, exigen un estudio particular. Pero, en todo caso, es preciso hacer caso de todo ese conjunto. Por eso O'NEILL afirma que la pregunta sobre cuántas organizaciones sin ánimo de lucro hay en EE.UU. es “sorprendentemente difícil de contestar” y exige un análisis mucho más fino al que puede hacerse en estos apuntes<sup>2</sup>. En efecto, hace ya seis años, en 2006, había más de 27,7 millones de organizaciones *civiles* de todo tipo bajo el conjunto NPS<sup>3</sup>. Tal cifra bruta confirma la aguda y premonitoria afirmación de TOQUEVILLE que antes recogía: “*nada, en mi opinión, merece tanta atención como el esplendor en América de las —así llamadas por él— asociaciones intelectuales y morales*”<sup>4</sup>. Si dentro de tal conjunto nos fijamos en el “*Non profit Sector*” —que, en otros lugares, se denomina sector filantrópico, no lucrativo, voluntario, etc.—, según la autoridad fiscal federal alrededor de 2010 existían casi un millón ochocientas mil organizaciones<sup>5</sup>, además de casi cuatrocientas mil organizaciones religiosas (de las cuales se estimaba que unas setenta y cinco mil tendrían fines filantrópicos o caritativos generales, siendo las demás puramente confesionales).

Pues bien, dicho todo ello, parece necesario preguntarse, en primer lugar ¿qué es el “non profit sector” o “sector no lucrativo”? Desde hace años se ha intentado crear una fórmula doctrinal que acoja una realidad tan amplia y rica, tanto en términos económicos como sociales y, por supuesto, en cuanto a sus actuaciones. Quizá todo empezó con el nombre (lo cuál exige transitar por ello): ¿qué nombre es el más adecuado?

## 2. LA INVENCION DEL SECTOR NO LUCRATIVO

A esta constelación de entes sociales y civiles no lucrativos y no gubernamentales se la comenzó a denominar a comienzos del siglo XX el “sector caritativo y/o filantrópico” pues ésta parecía ser la faceta predominante. Una vez transcurrió la 2ª Guerra mundial apareció la denominación “sector independiente”, luego “tercer sector” y “sector no gubernamental”, o “sector voluntario” en Inglaterra<sup>6</sup>. Es en los años 60-70 cuando se introdujo la denominación sector no lucrativo (*Non Profit Sector*) de manera más o menos clara por parte de autores como CORNUELLE (1965), ETZIONI (1972) y LEVITT (1973). Así fue también jurídicamente recogido, y criticado, de manera pionera por HANSMANN (1980)<sup>7</sup>. Su

<sup>2</sup> M. O'NEILL, *Non Profit Nation. A New Look at the Third America*, Jossey-Bass, San Francisco, 2002, pp. 8-34. También, THE INDEPENDENT INSTITUTE, *The Nonprofit Almanac*, Washington, 2002 ([www.independentsector.org](http://www.independentsector.org)).

<sup>3</sup> E. T. BORIS & C. EUGENE STEURLE, “Scope and Dimensions of the Nonprofit Sector”, en *The Nonprofit Sector. A Research Handbook* (eds. W. W. Powell & R. Steinberg), 2ª ed., Yale University Press, New Haven, 2006, p. 67.

<sup>4</sup> A. de TOQUEVILLE, *La Democracia en América*, cit., Libro I, Capítulo IV, pp. 210 y ss.

<sup>5</sup> Aunque las que reciben donaciones inferiores a los 5.000 dólares, y cumplen una serie de requisitos no necesitan estar inscritas. Por eso J. L. FLEISHMAN señala que son alrededor de 1,85 millones en 2007: *The Foundation. A Great American Secret (How Private Wealth is Changing the World)*, Public Affairs, New York, 2007, p. 14.

<sup>6</sup> J. J. FISHMAN, “The Nonprofit Sector: Myths and Realities” en *Pace Law Faculty Publications*, paper 493 (2006), pp. 303-305.

<sup>7</sup> R. C. CORNUELLE, *Reclaiming the American Dream*, Random House, New York, 1965. A. ETZIONI, “The Untapped Potential of the Third Sector”, en *Business and Society Review* n.º 1 (1972), pp. 39-44. T. LEVITT, *The Third Sector:*

extensión a otros muchos países se produjo con los estudios realizados por el "Centro para el estudio de la sociedad civil" de la *John Hopkins University* desde mediados de los años 90, dirigidos principalmente por SALAMON Y ANHEIER<sup>8</sup>. Puede decirse que éste es la denominación más asentada. Aunque, en el caso de los EE.UU. se ha mezclado en gran medida con otra: "organizaciones exentas de impuestos", pues la no-lucratividad y la (mayor o menor) exención fiscal han caminado de la mano, como veremos.

Aunque criticado, como ahora veremos, puede decirse que se trata de una invención de los años 70-80 que, en la medida en que se hizo concepción, trajo consigo una construcción teórica a la que ha ido quedando atada<sup>9</sup>. Pues bien, su aceptación no ha sido completa por varias razones. En primer lugar se ha alegado que tal denominación adolece de un error de base: es un sector que no debería definirse por un motivo económico, porque, realmente, el factor "no lucrativo" —y, con él, la prohibición fiscal de reparto de beneficios— es solamente uno de sus elementos; además, sería definir algo con carácter negativo<sup>10</sup>. Recientemente se ha puesto de relieve, precisamente, que la propia denominación bloquea el paso a las posibilidades del propio sector: "no lucrativo" se identifica y confunde casi en exclusiva con que no puede reparto individual de beneficios (lucro subjetivo). De modo y manera que la carga peyorativa que lleva el término lucrativo, al menos en este ámbito —no así en el conjunto de la sociedad americana—, lastra las posibilidades empresariales y emprendedoras, de lucro objetivo a favor del proyecto — que no de las personas que lo dirigen— de las instituciones del sector filantrópico o "no lucrativo"<sup>11</sup>.

La validez definitoria de este criterio resulta muy débil, ya que el propio concepto de "no lucrativo" ha aparecido mediante un proceso negativo: que "no es" y que "no hace": no hay reparto de beneficios, no es parte del sector público o del lucrativo, etc. Fishman señala que se trata de un de un *no-concepto*. O'NEILL señala que se trata de una formulación negativa, excesivamente amplia y, en el fondo, heredera de la necesaria delimitación de la tasación impositiva establecida en la reforma del IRC de los años 69-70<sup>12</sup>.

No obstante, en modo alguno convencían el resto de denominaciones que se fueron abriendo paso, como "sector *independiente*": ¿Por qué y con respecto a cuáles es independiente? ¿Acaso no lo son los otros entre sí? La inasibilidad del concepto

*New Tactics for a Responsive Society*, American Management Association-AMACOM, New York, 1973, *in toto*. H. HANSMANN, "The Role of Nonprofit Enterprise", en *The Yale Law Journal* nº 5 (1980), pp. 835-901.

<sup>8</sup> Serie de estudios denominada *Non profit studies* y comenzada en el año 1995. A partir de ahí ya no aparece en ningún libro otro término que no sea *Nonprofit*, como se puede ver en todos los citados (entre nosotros, aún existe un libro de 1998 cuyo título recoge la idea de tercer sector): <http://www.ccss.jhu.edu/index.php?section=content&view=9&sub=3>

<sup>9</sup> P. D. HALL, *Inventing the Nonprofit Sector and Other Essays on Philanthropy, Voluntarism and Nonprofit Organizations*, John Hopkins University Press, Baltimore, 1992, pp. 13-83.

<sup>10</sup> R. A. LOHMANN, "And Lettuce is Nonanimal: Towards a Positive Economics of Voluntary Action", en *The Nature of the Nonprofit Sector* (J. STEVEN OTT), Westview, Colorado, 2001, p. 197 y ss.

<sup>11</sup> Brillantemente: D. PALLOTTA, *Uncharitable. How Restraints on Nonprofits Undermine their Potencial*, Tufts University Press, Massachusetts, 2008, especialmente pp. 1-33.

<sup>12</sup> M. O'NEILL, *Non Profit Nation...*, cit., pp. 2-3.

“independencia” es, además, un lastre importante. Así, según HALL y FISHMAN, tal independencia sería un predicado mítico, no real<sup>13</sup>. La otra denominación más común —“Tercer Sector”—, bajo su asepsia aparente, esconde un gran fallo, expresado en esta cuestión: ¿no es o ha sido, acaso, el primero en el tiempo de todos los sectores? Es decir, ¿acaso no puede decirse, en especial en EE.UU. que el “asociacionismo” voluntario, mutual, caritativo-filántrópico, etc. fue el primer servicio público?<sup>14</sup>.

O’NEILL va más allá y, directamente, impugna la primera palabra “sector”. Según este autor, toda sectorización de una realidad tan rica y variada en formas, actitudes, motivos y personas no puede hacerse sin dañarla. Las relaciones con lo otros sectores son tan profundas y las causas histórico-sociales tan variadas que, realmente, la denominación —que él acaba utilizando— como “*non profit*” se trata de un convencionalismo no muy convincente<sup>15</sup>. VAN TIL ha sugerido, recientemente, que este macro-concepto generalizado expuesto está superado tanto por la cantidad y variedad de instituciones que contiene como a su propia indefinición sustancial. Propone la creación del concepto “Tercer espacio” derivado del de “sociedad civil” (¿acaso una sociedad no es civil?)<sup>16</sup>. Considera necesario un cambio de paradigma porque se trata de una realidad tan amplia y compleja que no puede separarse ni de la política ni de la economía. Es, así, no tanto un sector aparte, sino algo nuevo que agrupa las cuestiones “sociales”: familia, comunidades de base, relaciones vecinales; la sociedad filantrópica; y las NPO del Estado, las empresas, etc. Todo ello está muy vinculado al modelo social y democrático, al *rule of law* y a la economía liberal basada en la libre propiedad<sup>17</sup>. Todo lo cual exige un nuevo marco político, jurídico y económico que, en su opinión, hay que construir<sup>18</sup>. Esta es, en cierta medida, la línea de trabajo del “comunitarismo” de ETZIONI o WALZER, entre otros.

En todo caso ¿qué hay dentro de tal conceptualización? Como ANHEIER y SALOMON firmaron en 1997 uno de los estudios que han tenido más eco y continuidad —hoy ya un verdadero clásico<sup>19</sup>— según el cual bajo tal carácter de “no lucrativo” encajarían todas las instituciones que acumulan los siguientes caracteres: estén *institucionalizadas*, es decir, son organizaciones (o cual excluiría algunas fórmulas complejas de donaciones y fideicomisos, como tales, pese a que quedaran vinculados al resto de caracteres); *no son públicas*, es decir, tienen su origen y propiedad en el ámbito privado; *no reparten beneficios*; *son de tipo voluntario*; y, finalmente, son *autónomas* (tienen una autonomía en el sentido de personalidad independiente)<sup>20</sup>. Si nos fijamos, falta un aspecto que puede

<sup>13</sup> J. J. FISHMAN, “The Nonprofit Sector: Myths and Realities”, cit., p. 36-307; y P. D. HALL, *Inventing the Nonprofit Sector...*, cit., p. 106.

<sup>14</sup> R. L. PAYTON & M. P. MOODY, *Understanding Philanthropy. Its Meaning and Mission*, Indiana University Press, Bloomington, 2008, pp. 30 y ss.

<sup>15</sup> M. O’NEILL, *Non Profit Nation...*, cit., p. 5.

<sup>16</sup> J. VAN TIL, *Growing Civil Society. From Nonprofit Sector to Third Space*, Indiana University Press, Indianapolis, 2000, *in toto*.

<sup>17</sup> B. R. SIEVERS, *Civil Society, Philanthropy and the Fate of Commons*, Tufts University Press, 2010, pp. 122 y ss.

<sup>18</sup> J. VAN TIL, *Growing Civil Society...*, cit., especialmente pp. 200 y ss.

<sup>19</sup> L. M. SALAMON & H. K. ANHEIER, *Defining the Nonprofit Sector. A Cross National Analysis*, John Hopkins Non profit Sector Series nº 4, Manchester University Press, New York, 1997, pp. 29 a 109.

<sup>20</sup> Sobre esta base conceptual, tales autores han coordinado alrededor de doce estudios sobre la extensión del

decirse es esencial: alguna determinación del fin que cumplen. Lo cual conecta con su origen caritativo-filantrópico, hoy reconvertido en un fin de interés general. Es importante porque tal aspecto será el que, a la postre, determine su status jurídico-fiscal<sup>21</sup>.

Por eso se ha intentado sectorizar más el conjunto. A tal respecto, resulta sintomático que, más recientemente, ANHEIER y DALY (2002), hayan centrado precisamente su atención en las "fundaciones" *stricto sensu*; en especial las referidas al ámbito europeo. Reconocen el complejo perfil del término *fundación*, por varios motivos. Primero porque, bajo sus diversos significantes (*foundation, charities, fondazioni, trusts, fundaciones, stiftung, etc.*), se encubre un significado diverso<sup>22</sup>. Segundo porque no recogen figuras institucional y jurídicamente idénticas, pues varían mucho en su forma, contenido, fines y, en puridad, en su esencia<sup>23</sup>. Y, en tercero, porque la vez, existen, fundaciones que, aún agrupándolas en un concepto único, se pueden subdividir en diversas categorías: fundaciones donantes (*grantmakers*), fundaciones operativas (*operating foundations*) y mixtas, básicamente<sup>24</sup>.

Aplicando la caracterización realizada con anterioridad para el *non-profit sector* (vid. *supra*) esto autores han señalado que, en todo caso, las fundaciones se caracterizan porque reúnen, en exclusiva, el siguiente conjunto de características, de importantes consecuencias:

- 1) Son entidades basadas en un patrimonio (financiero o de otro tipo), constituidas bajo escritura pública, con estatutos, y una entidad con un fin y permanencia organizativa;
- 2) Deben ser de "titularidad" privada;
- 3) Gozan de total autonomía institucional y, en menor medida, económica;
- 4) No distribuyen beneficios, y sus fines comerciales externos no pueden guiar la actividad fundacional de modo exclusivo; y
- 5) Deben tener un fin de interés general<sup>25</sup>.

tal sector singularizados por países y materias. Toda la serie coordinada por L. M. SALAMON & H. K. ANHEIER, con otros autores (Suiza, Suecia, Japón, Italia, Francia, Alemania, otros países, etc.). España no tiene un estudio concreto, salvo un capítulo en el nº 12, traducido y editado como *La sociedad civil global. Las dimensiones del Tercer sector*, (original de 1999), Fundación BBVA, 2001.

<sup>21</sup> Lo cual ha sido objeto de un debate muy interesante a raíz de la Charities Act británica de 2006. Para ello en relación a los EE.UU.: HOPKINS distingue entre el donativo y su intención (*charitable gift*) —con todo lo que ello conlleva desde muchos puntos de vista (*fundraising, philanthropy, etc.*)— y el "recipiente" organizativo al que tal donativo y filantropía va dirigido; pero ambos están totalmente compenetrados por la historia conjunta (B. R. HOPKINS, *The Tax Law of Charitable Giving*, 3ª ed., Wiley & Sons, New York, 2005, p. 1-3). Organización y Fin, estructura y misión, no se entienden si no es mutuamente (P. FRUMKIN, *Strategic Giving. The Art and Science of Philanthropy*, University of Chicago Press, 2006, *in toto*).

<sup>22</sup> H. K. ANHEIER & S. DALY, *Roles and Visions of Foundations in Europe* ([www.lse.ac.uk/ccs](http://www.lse.ac.uk/ccs)), 2008.

<sup>23</sup> Todo ello queda demostrado en el estudio colectivo de A. SCHLÜTER, V. THEN & P. WALKENHORST ET ALIQ., *Foundations in Europe. Society, Management and Law*, Bertelsmann Foundation & CAF-Directory of Social Change, London 2001, *in toto*.

<sup>24</sup> Clasificación básica recogida en B. KARL & S. KATZ, "Foundations and the Ruling Class", en *Daedalus* nº. 116 (1), pp. 1-40.

<sup>25</sup> H. ANHEIER & J. KENDALL (eds.), *Third Sector Policy at the Crossroads: an International Non Profit Analysis*, Routledge, Londo, 2001, pp. 35 y ss.; y con S. DALY, *Roles and Visions of Foundations in Europe* ([www.lse.ac.uk/ccs](http://www.lse.ac.uk/ccs)).

Es decir, como señala el mismo ANHEIER en una frase que pretende recoger ese conjunto de notas, no obstante las dudas planteadas, las fundaciones son “fondos privados para un propósito de interés público” (*private funds for a public purpose*)<sup>26</sup>.

Parece que este puede muy bien ser el criterio de distinción de las instituciones sometibles al concepto fundación sobre otras instituciones no lucrativas no sólo en Europa sino también en los EE.UU., lo cual facilita su comprensión global. A la vez nos permite distinguir las fundaciones *stricto sensu* de otras organizaciones que están recogidas en el apartado 501(c)3 del *Internal Revenue Code* (Código fiscal federal, en adelante IRC), por haber quedado, con ellas, catalogadas como exentas de impuestos (*tax-exempt organizations*). Así pues, en EE.UU. bajo mi punto de vista son varias las bases que, necesariamente, deben existir en la institución que quiera llevar el *nomen* “fundación”:

- En primer lugar deben ser organizaciones estructuradas, lo cual excluye, como veremos, los discutidos *donor-advise funds*<sup>27</sup>.
- En segundo lugar, deben tener un reconocimiento jurídico *amplio sensu*, lo cual excluye formas particulares, contratos singulares y fórmulas no juridificadas.
- En tercero y esencial lugar, que tengan una finalidad general o pública; *for the public interest or benefit* o, como ha quedado acuñado más recientemente, *for the public good*.

Esto nos devuelve al carácter *caritativo* —hoy preferidamente denominado *filantrópico*<sup>28</sup>— que deben tener, aparentemente, estas instituciones. Aun siendo aceptable que así sea de manera estricta para las *public charities* a las que hace referencia el 501(c)3, ninguno de ambos términos parece idóneo para las “fundaciones privadas” y algún otro tipo de institución asimilable a éstas. Por dos razones, principalmente. La primera es que el propio término “caritativo” —que sería muy estricto si así se considerara— es una herencia de la legislación inglesa histórica que hoy carece de un contenido realmente exacto; más aún tendencia es a su sustitución, en Inglaterra, por la “utilidad pública”<sup>29</sup>. La segunda es que éste carácter ha sido superado por el del “interés general”, sea cual sea su denominación; de tal manera que tal *public good*, resulta una fórmula más acorde con la multiplicidad de fines altruistas que realizan, de hecho, las miles de fundaciones que existen en EE.UU.<sup>30</sup>.

<sup>26</sup> A. SCHLÜTER, V. THEN & P. WALKENHORST ET ALIQ., *Foundations in Europe...*, cit., p. 36.

<sup>27</sup> B. R. HOPKINS, *Non Profit Law*, John Wiley & Sons, New Jersey, 2005, pp. 72-73.

<sup>28</sup> R. L. PAYTON & M. P. MOODY, *Understanding Philanthropy...*, cit., pp. 27 a 61.

<sup>29</sup> S. SWANN, “The UK definition of Charity: a Manifesto for change”, en S. SELBIG & C. R. BARKER (dirs.), *Charity Law and change: British and German perspectives*, Humboldt Universität & GBZ, Wissenschaftlicher Verlag, Trier, 2002.

<sup>30</sup> L. J. FRIEDMAN & M. D. MCGARVIE (eds.), *Charity, Philanthropy and Civility in American History*, Cambridge University Press, 2003, pp. 23 y ss.

### 3. LA FORMA SOCIAL Y JURÍDICA PARA LA "FUNDACIÓN"

En todo caso, la definición de qué sea el sector no lucrativo es solo un primer paso para entender qué está ocurriendo. El segundo sería ver qué hay dentro de él. Es aquí donde se plantea una cierta clarificación conceptual que nos permite entender a qué nos estamos refiriendo en EE.UU. con respecto a la realidad española —y aún europea— que conocemos. Lo cual nos conduce al concepto de "fundación" que es el que ha centrado el estudio sobre el "sector no lucrativo" en Europa y, desde luego, en España; seguramente por haber sido ésta —epítome *ad pias causas* de las *universitas rerum* del siglo XIX-, junto ocasionalmente a las asociaciones o *universitas personarum* la institución que le da origen y que estuviera en el ojo del huracán histórico<sup>31</sup>.

Dado que a ello he dedicado unas cuantas páginas de tipo histórico y conceptual, aquí haré un resumen muy básico de lo que considero esencial con respecto a esta figura en el ordenamiento estadounidense (viéndolo con respecto al nuestro).

Nuestro concepto "fundación" —como en Francia e Italia— es la abstracción jurídico-institucional de un conjunto más o menos amorfo de estructuras de tipo "patrimonio dotado para un fin (de interés público o caritativo, y/o de interés particular o privado)", que fueron decantadas por el proceso anti-amortizatorio —o lucha contra las "manos muertas"— de la Revolución francesa, la codificación y en general de toda la historia de cada uno de tales lugares durante el siglo XIX<sup>32</sup>. De tal manera que, grosso modo, solamente sobrevivieron —y a duras penas— aquellas instituciones en las que estaba dotado un patrimonio con un fin filantrópico-caritativo que tuvieran, así, como institución un exclusivo fin de interés general. Tales instituciones estaban sobre todo vinculadas a la educación, la cultura, la beneficencia y la sanidad. De tal manera que, por eso mismo, también se vieron envueltas en el complejo proceso de construcción del Estado social y prestador de tales "servicios públicos" durante el siglo XIX; lo que explicaría su práctica desaparición en Francia mediante su estatalización, básicamente. De todo ese proceso, reitero, resultó que, en nuestro caso, el Código civil y varias normas posteriores reconocieron una figura jurídica llamada "fundación" que tiene, *velis nolis*, las notas que hoy conocemos; se convirtió, en todo caso, en una figura "clara y distinta"<sup>33</sup>.

No obstante tan pronto como en el siglo XVI, en Inglaterra se había producido un proceso que, siendo muy diferente, tuvo unos efectos similares al ocurrido entre nosotros. La Reforma inglesa que transcurre desde Enrique VIII hasta Eduardo IV produjo —mediante un complejo juego de causas que omito— una decantación y secularización de una figura

<sup>31</sup> W. RAINER WALZ, T. VON HIPPEL & V. THEN, *The European Foundation. A New Legal Approach*, Cambridge University Press, 2003.

<sup>32</sup> 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.

<sup>33</sup> J. C. ALLI TURRILLAS, *Fundaciones y Derecho administrativo*, Marcial Pons, Madrid, 2010, *in toto*.

asemejable a nuestra (posterior) “fundación”: la “*Charity*”<sup>34</sup>. Esta se configuró en torno a unos fines “caritativos”, de los cuales toma el nombre; y se vio sometida a un bastante riguroso sistema de supervisión pública de sus fines, formas, patrimonio y actuaciones. Esta figura que, con sus notas especiales, tiene un alma común con la nuestra, aunque se muestra de una manera muy diferente en su nombre y forma de operar. Esta institución se introdujo en las Colonias americanas<sup>35</sup>.

Pero en América las cosas fueron muy diferentes a cómo eran en Europa. Y aún lo fueron más con su ruptura con la metrópoli. Un enorme territorio por explorar y conquistar, comunidades aisladas en medio de climas y naturaleza exuberante, pero hostil, de tribus indígenas amenazantes, entre otras causas, produjeron comunidades que tuvieron que auto-organizarse y prestarse, a sí mismas, los principales “servicios públicos” que la vida social exige. A ello se unió un espíritu participativo en lo que a todos interesa —en los *commons*— muy fuerte (y obligado por los hechos expuestos)<sup>36</sup>. Todo ello produjo esa sociedad tan “asociativa” que TOCQUEVILLE dibujó y antes recogió. El “interés público” que su idea *charity* epitomiza surgía *de y para* el pueblo, como no podía ser de otro modo. Asociaciones, fundaciones y todo tipo de organizaciones de carácter mutual eran necesarias e ineludibles para construir la nación. El gobierno, local, estatal, o federal, estaba siempre muy lejos y se quería fuera débil; y esta apuesta cívica por tal participación privada a través del sector no lucrativo sería, así, el correlato a tal deseo. Luego vinieron las exenciones fiscales como una manifestación o reconocimiento de esta realidad previa (y no al contrario)<sup>37</sup>.

Tras un periodo de transición y purgado de las formas jurídicas británicas, se consolidó la *Charity* de origen británico, pero enriquecida con otras culturas religiosas, político-sociales y jurídicas de diversas “comunidades” de emigrantes y, sobre todo, por esas exigencias tan notables de ese expuesto “comunitarismo” prestatorio<sup>38</sup>. El espíritu empresarial y pionero se unió a esta multiplicidad de fórmulas para hacer crecer formas diferenciadas según Estados; aunque todas ellas dotadas de ese alma común “fundacional”. Un caso particularmente interesante, de entre otros muchos, es el de las grandes Universidades. Aunque nacidas, en muchos casos, con las primeras colonias, es en este momento, finales del siglo XIX y comienzos del XX, cuando se consolidan como enormes focos de cultura, ciencia e investigación en gran medida gracias a su regulación fundacional y su vinculación con grandes donaciones fundacionales privadas<sup>39</sup>. También

<sup>34</sup> G. JONES, *History of the Law of Charity 1535-1827* (1969), Cambridge University Press, reimpresión de 2008, *in toto*.

<sup>35</sup> Por todos, J. J. FISHMAN, *The Faithless Fiduciary And the Elusive Quest for Nonprofit Accountability 1200-2005*, Carolina Academic Press, 2007.

<sup>36</sup> Aunque versa más bien sobre las filosofía de fondo antes que sobre la evolución histórica, es interesante, al respecto: B. R. SIEVERS, *Civil Society, Philanthropy and the Fate of Commons*, *cit.*, *in toto*.

<sup>37</sup> Por todos, P. D. HALL, “A Historical Overview of Philanthropy, Voluntary Associations, and Nonprofit Organizations in the United States 1600-2000”, en *The Nonprofit Sector. A Research Handbook* (eds. W. W. POWELL & R. STEINBERG), 2ª ed., Yale University Press, New Haven, 2006.

<sup>38</sup> G. A. BILLIAS (ed.), *Law and Authority in Colonial America*, Barre publishers, New York, 1965.

<sup>39</sup> Para todo ello, básicamente, a modo de capítulos independientes: L. J. FRIEDMAN & M. D. MCGARVIE, *Charity, Philanthropy and Civility in American History*, *cit.*, *in toto*.

el final del siglo XIX y comienzo del XX, además, asistió al nacimiento del peculiar fenómeno de las grandes "fundaciones" privadas —sobre todo fundaciones donantes— de los grandes millonarios filántropos. Formas muy apoyadas en la forma de enfocar sus grandes negocios corporativos: grandes fondos, gobierno profesionalizado, capacidad de lobby político sobre las autoridades, determinación de la agenda política, etc.<sup>40</sup>. Unas formas y otras dieron lugar a las diversas figuras que luego veremos en detalle, las cuales quedaron consolidadas en la importantísima —auténtica piedra miliar del sistema; y nacimiento moderno del sector- reforma fiscal del IRC de 1969: las *public charities*, y las *private foundations*.

Otro factor debo recoger en este punto. En los países anglosajones como Inglaterra y —en menor medida, es cierto, EE.UU.— hay una separación entre esta institución social y la figura jurídica que la acoge. De tal manera que estas formas, *public charity* y *private foundation*, no son estrictamente formas jurídicas —como sí lo es nuestra "fundación"—, aunque sí sean al final figuras de trascendencia jurídica (y no solo por los efectos fiscales). Dicho de otro modo, aunque sean instituciones jurídicas, en especial jurídico-fiscales, no son formas jurídicas en sí mismas. Por lo tanto, unas formas y otras requieren una veste jurídico-formal estricta, de las cuales ahora diré algo<sup>41</sup>.

Tales formas también por avatares históricos que sería largo recorrer, fueron en primer lugar el *trust* y en segundo lugar la *corporation* (en particular la *incorporation*, o sociedad limitada), aunque también otras fórmulas como la *association* (y desde 2006, en Inglaterra, la *Charitable Incorporated Organization* o CIO). Es decir, para delimitar los efectos jurídicos del gobierno y actividad externa de la "fundación" —aceptemos esta denominación genérica como válida— es necesario que se forme como alguna de estas fórmulas. Las cuales, a su vez, se basarán en la naturaleza también jurídica del patrimonio fundacional (*trust*, *endowment*, etc.). Y las cuales determinarán en gran medida dos factores también muy importantes: cómo son sus formas de (auto)gobierno; qué autoridad las regula y supervisa en su fin; cuál es el régimen jurídico interno; sus formas contractuales; la fiscalidad, etc. De tal manera que de su forma concreta —o régimen sustancial (*trust*, *corporation*, etc.)— dependerá la supervisión pública, que es la realizada por los Estados federados —en adelante utilizaré el término "estatal" para referirme a tal origen normativo; de un modo muy diferente al significado que aquí le damos-, no la federal, a quien solo compete la fiscalidad y ciertos aspectos penales recogidos en el Código penal federal.

Por lo tanto y a efectos de ordenación cartesiana de una realidad tan rica como ésta, podríamos resumir lo siguiente. El sector no lucrativo en EE.UU. está formado por un enorme conjunto de instituciones de todo tipo que agrupa un montón de formas sociales y jurídicas que prestan servicios de genérico "interés general", a veces muy particularizado

<sup>40</sup> Por todos: R. H. BREMNER, *American Philanthropy*, Colección *The Chicago History of American Civilization* (dir. D. J. Boorstin), University of Chicago press, 2ª ed., 1988.

<sup>41</sup> J. WARBURTON, *Tudor on Charities*, 9ª ed., Sweet & Maxwell, London, 2003.

en su fin y en los sujetos receptores, con formas muy diversas, con numerosas diferencias en ámbitos variados, etc. Por eso suele dividirse el sector no lucrativo en tres grandes grupos<sup>42</sup>:

- Primero los entes participativos-cooperativos (*mutual-benefit groups*), que sirven a sus miembros, asociados, participantes y donantes a quienes, a cambio, les otorga una serie de prestaciones. Sus fines no son estrictamente de “interés general” aunque tengan tal interés además de su beneficio privado.
- Segundo, los entes “caritativos” tipo fundacional, que dan o emplean su dinero en beneficio altruista, caritativo y dotado para terceras personas normalmente indeterminadas (*charitable organizations*)<sup>43</sup>.
- Tercero, las organizaciones de finalidad religiosa (*religious organizations*), protegidas fiscal y jurídicamente en su ordenamiento como manifestación de la no-intromisión del Estado en la esfera religiosa individual (libertad de culto), la persecución de la felicidad individual y otra serie de factores protegidos que se consideran, en todo caso, “de interés público”.

Esta división suele combinarse bastante frecuentemente con otra. La estrictamente fiscal que se ha convertido, con su *vis expansiva* en criterio definidor y clasificatorio de todo el sistema —y también regulador, como veremos— todas o casi todas de tales organizaciones tienen un régimen fiscal beneficioso. La segunda y tercera coinciden en que están exentas, en mayor o menor grado, de tributación fiscal federal bajo el apartado 501(c) del IRC; la primera en cambio no está globalmente exenta, aunque goza de ciertas deducciones. Por tal motivo todas ellas suelen englobarse —aunque, insisto, no es lo más adecuado hacerlo— como *tax-exempt organizations*.

Pues bien, el segundo grupo —*charitable organizations*— está formado por las “fundaciones” que se dividen de tres formas, principalmente, según mi parecer (aunque el tercer conjunto expuesto abajo se caracteriza por ser, en realidad, una mezcla de los dos primeros)<sup>44</sup>:

- 1) *Public charities*:
  1. 1. *Public supported charities o public charities*:
    1. 1. 1. *Community foundations o Community trusts*.
    1. 1. 2. *Service provider supported organizations*.
    1. 1. 3. *Foundations supporting Public Colleges & Universities*.
  1. 2. *Institutions*.

<sup>42</sup> B. R. HOPKINS, *The Law of Tax-Exempt Organizations*, 8ª ed., John Wiley & Sons, New York, 2003.

<sup>43</sup> J. L. FLEISHMAN, *The Foundation...*, cit., pp. 21-22.

<sup>44</sup> Para ver qué es cada una: J. C. ALLI TURRILLAS, *La fundación, ¿una casa sin dueño?*, Iustel, Madrid, 2012, pp. 222-229.

2) *Private foundations:*

2. 1. *Grantmaking foundations* a veces denominadas *common fund foundations*.
2. 2. *Conduit private foundations*.

3) *Hybrid operating foundations:*

3. 1. *Private operating foundations*.
3. 2. *Exempt operating foundations*.

Se trata de una concepción doctrinal y legal, sometida a muchas clarificaciones que no pueden ser recogidas en este lugar pero que manifiesta, bajo mi punto de vista, la enorme complejidad de su ordenamiento estatal y federal sobre la base de una gran riqueza organizativa atada a una sociedad civil fuerte y viva, que busca continuamente instrumentos o vectores filantrópicos apropiados para la "intención caritativa". Está, en gran medida, basada en el criterio fiscal que ha uniformado un tanto lo que ha sido muy variado según cada Estado.

Lo cual, para acabar, conecta con el hecho de que estas formas utilizan figuras jurídicas específicas para su actuación y, en especial, para la determinación clara de la responsabilidad personal e institucional: *trusts, corporation, association, institution, one-man corporation, etc.*, según la legislación del Estado donde se constituya la "fundación".

#### 4. ALGUNOS ASPECTOS HACIA LOS CUALES PARECE DIRIGIRSE EL SISTEMA FUNDACIONAL AMERICANO

##### 4. 1. Periodo de transición

Más o menos clarificado de qué estamos hablando, resulta interesante hacer un recorrido sumario por las novedades regulatorias en las que se encuentra este sector. Este examen debe comenzar señalando que, bajo cierto punto de vista, el sector no lucrativo de tipo fundacional en EE.UU. se encuentra, como trataré de mostrar en las próximas páginas, en lo que podríamos denominar como un momento de transición o de *impasse* por varios motivos.

Puede decirse que el momento clave para el "nacimiento" moderno de la "fundación" en los EE.UU. fue el año 1969 por la reforma que se produjo del Código fiscal (IRC). En aquel momento se reguló de una manera mucho más completa y sólida la "fundación privada" lo cual produjo la consolidación de la "*public charity*" por contraste con aquélla; de hecho, la primera no se definía, sino que se decía que era una fundación privada aquella que "fallaba en determinados tests para convertirse en una *public charity*"<sup>45</sup>. Es en tal momento cuando el IRS se dota de unos poderosos colmillos (que luego se han ido afilando en

---

<sup>45</sup> B. R. HOPKINS, *Non Profit Law Made Easy*, John Wiley & Sons, New York, 2005, p. 48.

posteriores reformas): los test para el control de fin que cumplen (*organizational, operational y commensurate tests*); los controles sobre el gobierno (*private inurement y private benefit tests*); los impuestos-sanción (*excise taxes*); y el famoso formulario F-990 que deben cumplimentar todas las fundaciones anualmente. Todo lo cual quedó muy completado con la introducción de las “sanciones intermedias” (*intermediate sanctions*) en 1996 y completó, a su vez, aquella primera regulación importante que supuso, en los años 50, la introducción de la doctrina de la “*un-related bussiness activities*” (UBIT)<sup>46</sup>.

Desde aquel año este régimen se fue mejorando y adaptando, sin grandes cambios. En tal momento la legislación fiscal federal, hasta entonces poco importante —frente a la estatal sustantiva— empezó a convertirse en la principal y prioritaria, como de hecho ha ido ocurriendo<sup>47</sup>.

En los últimos años, en medio de este gran crecimiento que veíamos, la regulación no ha sido importante ni determinante; más bien al contrario, puede decirse que apenas ha habido cambios legislativos, o regulatorios en general, tanto estatales o federales de cierta importancia, salvo algunos casos específicos. Pero parece empezar a fraguarse una cierta masa crítica de hechos, de opiniones, de intervenciones políticas, etc. a favor de que se produzcan ciertos cambios. Por eso considero que estamos en tal momento de suspense.

## 4. 2. Problemas regulatorios actuales

El enorme crecimiento del sector desde los años 80 —tanto en términos de números como de movimiento económico que éste produce— que prácticamente ha doblado su número (en particular las *public charities*, que han pasado de medio millón a un millón en veinte años) ha hecho aparecer problemas y grietas regulatorias. Muchas voces han señalado la necesidad de un nuevo marco regulador público o, más frecuentemente, de unos mejores sistemas autónomos de auto-regulación y supervisión. A ello se unió, inevitablemente, la preocupación posterior al 11-S —y este tipo de situaciones han generado, en EE.UU., preocupaciones y regulaciones de largo recorrido— por el “blanqueo” y la financiación monetaria encubierta bajo estas, u otras, fórmulas para fines ilegítimos.

O’NEILL ha recogido una serie de datos sobre la “debilidad” material del IRS-*Nonprofit Section* que ha corrido pareja, pero en sentido contrario, a lo expuesto. En 1998 trabajaban 46.728 personas que se han reducido a 34.000 en el año 2000 (una caída del 27%), en tanto que el NPS ha crecido en un porcentaje superior al 40% en esos años. El IRS recibió 1,3 millón de formularios F-990 aproximadamente en el año 2000, con un incremento desde

<sup>46</sup> Para todo ello: J. C. ALLI TURRILLAS, *La fundación, ¿una casa sin dueño?*, cit., pp. 352-430.

<sup>47</sup> M. MONTERO SIMÓ, “Las *charitable organizations* en Estados Unidos: reformas en la legislación sustantiva y fiscal para impulsar un cambio” en *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, nº 66 (Octubre 2009)

1996 de más del 25%. Pero el número de F-990 examinados con complitud ha pasado de ser el 15% al 1,2% anual; y el de *charities* examinadas del 70% al 40%<sup>48</sup>.

¿Cuál es el panorama en el sector no lucrativo de hechos producidos que son contrarios a derecho? GILBMAN y GELMAN afirman que el número de escándalos —pese a ser a veces muy notorios y dañar la imagen de todo el sistema— ha sido en relación al número de instituciones, proporcionalmente pequeño<sup>49</sup>. FREMONT-SMITH y KOSARAS realizaron en 2003 —hace pues prácticamente diez años— el que ha sido el más completo estudio sobre el tema hasta la fecha. Ambos autores examinaron ciento cincuenta y dos organizaciones acusadas de diversas quiebras de la confianza entre 1995 y 2002: noventa y ocho con delitos criminales, cuarenta y ocho de rupturas (civiles) de los deberes del gobierno, y seis en ambas categorías. Estas fueron sus conclusiones resumidamente: ciento cuatro de todas ellas involucraban instituciones de servicios humanos; y normalmente por miembros del *staff* (no del *board*). Solamente cuatro fundaciones *stricto sensu* incurrieron en crímenes penales y cinco en casos civiles. Que sean alrededor ciento cincuenta y dos incidentes graves en siete años entre un millón y medio de organizaciones no es una cifra muy alta. No ocultan los autores, no obstante, que existe cierta benevolencia de las autoridades —y una notable falta de medios— para seguir faltas menores, que normalmente se olvidan o perdonan. Trazado las causas llegaron a la conclusión, matizada, de que los delitos graves por ruptura de los principios del gobierno fundacional —básicamente del deber de confianza— son proporcionalmente pequeños<sup>50</sup>.

Más recientemente, en 2007, FISHMAN ha señalado varias cosas de interés: primero que la proporción de casos no parece haber aumentado; segundo que no obstante lo antedicho, algunos casos han sido demasiado sonados (como los que he expuesto arriba); y tercero que en el ámbito de la confianza hay pequeñas rupturas (por ejemplo algunos pagos excesivos a patronos de fundaciones) son *simbólicamente* dolorosos y muy dañinos, con independencia de las cifras<sup>51</sup>.

Otro aspecto colateral pero importante es una suerte de recelo bastante generalizado hacia el papel de supervisión estatal que realiza, habitualmente, el Fiscal General de cada Estado (*State Attorney General*) pues su agenda política<sup>52</sup>, su papel "penal" y la (relativa) precariedad de medios para supervisar todo esto, no favorecería un control

<sup>48</sup> M. O'NEILL, *Nonprofit Nation...*, cit., p. 246-247; M. OWENS, (ex director de la sección de NPO en el IRS), "Charity Oversight: An Alternative Approach": [http://www.hks.harvard.edu/hauser/PDF\\_XLS/workingpapers/workingpaper\\_33.4.pdf](http://www.hks.harvard.edu/hauser/PDF_XLS/workingpapers/workingpaper_33.4.pdf), in toto; J. J. FISHMAN, *The Faithless Fiduciary...*, cit., pp. 345; y M. R. FREMONT-SMITH & A. KOSARAS, "Wrongdoing by Officers and Directors of Charities: A Survey of Press Reports 1995-2002", *Hauser Center for Nonprofit Organizations Working Paper No. 20*, Washington, 2003: [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=451240](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=451240) in toto.

<sup>49</sup> Con datos y análisis breves pero muy precisos, si bien de todo el sistema no gubernamental-no lucrativo, no sólo de las fundaciones: M. GILBMAN & R. GELMAN, "Very Public Scandals: NGOs in Trouble", en *Voluntas* Vol. 12, No. 1 (March 2001), pp. 49 a 66.

<sup>50</sup> M. R. FREMONT-SMITH & A. KOSARAS, "Wrongdoing by Officers and Directors of Charities...", cit., in toto.

<sup>51</sup> J. J. FISHMAN, *The Faithless Fiduciary...*, cit., in toto.

<sup>52</sup> E. BRODY, "Whose Public? Parochialism and Paternalism in State Charity Law Enforcement" en *Indiana Law Journal* nº 79 (2004), pp. 937-939.

efectivo; además se ha mostrado que carecen de interés para llevar a cabo programas de control efectivos y regulares<sup>53</sup>. A esto se une la ausencia de una legislación administrativa —y sancionadora— fuerte y efectiva por parte de las autoridades estatales (pensemos que en muchos casos apenas son un mero registro nominativo de fundaciones, sin leyes sobre éstas)<sup>54</sup>.

### 4.3. Hacia una nueva supervisión pública y marco regulador

Hay por todo lo expuesto casi una voz unánime a favor de una mejor supervisión pública del sistema<sup>55</sup>. No obstante varía mucho en qué consecuencias tendría: quién debería llevarla a cabo (el propio sector o las autoridades públicas); dónde se debería realizar (estatal o federal); con qué organizaciones (la autoridad que ahora la lleva a cabo —el fisco o el fiscal general de cada Estado—, o una nueva); si es una nueva de qué tipo (órgano central y específico, tipo *Charity Commission* británica; o más desconcentrada); cómo debe hacerla (más regulación previa, más control posterior; más capacidades sancionadoras); o directamente deriva en un debate sobre qué maneras habría de establecer más autorregulación. Es así prácticamente unánime la opinión de que no debería haber tanto una mayor regulación, cuanto una regulación más precisa, efectiva y simplificada.

Y en esa parece que están. Todavía no hay ni una voz única, ni generalizadamente aceptada, ni siquiera clara con respecto a ello. En las últimas comisiones del Senado se ha insistido en la necesidad de ciertos cambios y mejoras —algunos de las cuales veremos a continuación— pero no hay conclusiones firmes<sup>56</sup>. El *PANEL FOR NONPROFIT SECTOR* ha llegado, en los últimos años, a conclusiones muy aceradas, acertadas e interesantes; pero están en manos de los propios regulados. En este tiempo ha habido varias crisis financieras, bursátiles y de contabilidad que han afectado, indirectamente —tanto en el sentido de sus efectos económicos indirectos aunque importantes, como de regulación— a este sector empezaron a producirse con la denominada “DotCom Crisis” y “Enron case” (años 1999-2001) y la actual (2008-2011), han producido normas que sí han afectado colateralmente a este sector, cual es el caso de la Ley Sarbanes-Oxley de 2002<sup>57</sup>. En medio de estas turbulencias dos importantes estados, Nueva York y California, ha aprobado normas completas sobre el sector<sup>58</sup>.

<sup>53</sup> M. FREMONT-SMITH, *Governing Nonprofit Organizations. Federal and State Law and Regulation*, The Belknap Press of Harvard University Press, Cambridge, 2004, pp. 443 y ss.; M. OWENS, “Charity Oversight: An Alternative Approach”, cit., *in toto*; y T. L. HELGE, “Policing the Good Guys: Regulation of the Charitable Sector Through a Federal Charity Oversight Board”, en *Cornell Journal of Law and Public Policy*: <http://www.lawschool.cornell.edu/research/JLPP/upload/Helge.pdf>, p. 122, entre otras.

<sup>54</sup> D. B. REISER, “There Ought to Be a Law: the Disclosure of Recent Legislative Proposals for Nonprofit Reform”, en *Chicago-Kent Law Review* n.º 80 (2005), pp. 597 y ss.

<sup>55</sup> J. J. FISHMAN, “Charitable Accountability and Reform in Nineteenth Century England: The Case of the Charity Commission”, en *Chicago-Kent Law Review* n.º 80 (2005), pp. 723 y ss.; OWENS, FREMONT-SMITH, HELGE y FLEISHMAN, en diversos grados.

<sup>56</sup> U. S. SENATE FINANCE COMMITTEE, *Charities and Charitable Giving: Proposals for Reform* (2005): <http://finance.senate.gov/hearings/hearing/?id=489a7e96-d336-be14-8262-f27b2f90024e> (2010).

<sup>57</sup> S. WHITEHOUSE, “The Sarbanes-Oxley Act and Nonprofit: But I Thought That Didn’t Apply to Us”, en *Nonprofit World* Vol. 22, No. 5, pp. 10-14.

<sup>58</sup> *California Non Profit Integrity Act* (2005); *New York Non-for-profit Corporation Act* (2006).

Son también prueba de que el panorama sigue movido la unificación progresiva de los códigos de *trust* entre todos los Estados, la aparición "Modelo revisado de Ley de Corporaciones no lucrativas" (RMNCA) de 1985, basado en el de 1954 y en proceso de revisión ambos propuestos por la Asociación de Abogados (de apelación) Americana (ABA) o los Principios del Gobierno corporativo propuestos en 1992 por la *American Law Institute: ALI-Principles of Nonprofit Law*<sup>59</sup>. En particular, prácticamente todos los Estados han aceptado el *Uniform Management of Institutional Funds Act* (UMIFA) elaborado por los *Commissioners of Uniform State Laws* en 1972 y el *Uniform Prudent Investment Act* de 1990, importante para determinar los deberes fiduciarios del gobierno fundacional<sup>60</sup>. Todo ello, bajo mi parecer, son pautas de cambio progresivo en el marco regulador que aún está muy abierto.

Es por lo tanto una sensación que nos encontramos en un momento de transición hacia un punto que aparenta ser de no-retorno y que estaría, grosso modo, apuntado en estos hechos: Parece claro que es unánime la voz a favor de la necesidad una mejor y mayor regulación. Esta puede venir por la vía del auto-control (auditorías independientes, códigos éticos, auto-control, mejor información y transparencia de fines, actividades y medios utilizados), o bien por una intensificación de los controles públicos, o por una combinación de ambos. No es en modo alguno unánime, y esto está de hecho retrasando este proceso, la forma en cómo hacer este control público. En todo caso, también es aceptado comúnmente que la sociedad de la transparencia y la información no tolera que el "Sector de la confianza" se sustraiga de mejores controles que, precisamente, eviten el daño a tal intangible —la confianza— por sus rupturas por más o menos patronos o fundaciones que no cumplan bien sus fines<sup>61</sup>.

## 5. ALGUNOS ASPECTOS QUE HA RECIBIDO UNA ESPECIAL ATENCIÓN EN LOS ÚLTIMOS AÑOS

### 5.1. La fundación, una institución ¿pública o privada?

Tradicionalmente en EE.UU. apenas existe un control del fin institucional u objetivo final de una fundación. Las autoridades estatales apenas hacían, y hacen, un mero acto de apreciación muy tenue de si un *trust* u organización "para fines caritativos" tiene tales y, normalmente, no entra demasiado en qué tipo de fin sea. Su normativa —que nosotros calificaríamos como civil— sobre la constitución de "fundaciones" caritativas suele ser muy amplia y generosa, basándose en la gran libertad "asociativa" y económica a ella dirigida que existe bajo las 1ª y 4ª Enmiendas constitucionales que permiten "*any lawful purpose*" (cualquier fin dentro de la ley). Control que así continúa siendo durante toda la vida de la

<sup>59</sup> M. R. FREMONT-SMITH, "The Search for Greater Accountability of Nonprofit Organizations: Recent Legal Developments and Proposals for Change", *The Hauser Center for NPO, Harvard University, Working Paper no. 33.8*: [http://www.hks.harvard.edu/hauser/PDF\\_XLS/workingpapers/workingpaper\\_33.8.pdf](http://www.hks.harvard.edu/hauser/PDF_XLS/workingpapers/workingpaper_33.8.pdf), pp. 2 a 5.

<sup>60</sup> M. R. FREMONT-SMITH, *Governing Nonprofit Organizations...*, cit., pp. 212-215, entre otras.

<sup>61</sup> J. J. FISHMAN, *The Faithless Fiduciary...*, cit., pp. 3-15.

“fundación” de que se trate; una vez constituida, mejor que autorizada, puede decirse que es fácil que lo sea para siempre.

Pero lo que de hecho ha ocurrido en esta evaluación del fin es que la mayor parte de las autoridades estatales —salvo en aquellos lugares que como NY o California han aprobado leyes completas sobre el sector no lucrativo— suelen remitirse, antes o después, a lo que haga la autoridad fiscal. De tal manera que acaban quedando sometidos al examen que del fin y las actividades realiza el IRS que, de esta manera, ha aumentado su fuerza expansiva.

Esto ha tenido como efecto indirecto, pero importante, que el sector “no lucrativo” en su conjunto y las “fundaciones” en particular han ido perdiendo su estatus de instituciones reguladas, por así decirlo, por el Derecho civil o privado, y por lo tanto dotadas de la enorme autonomía que tal régimen parece aceptar, por hablar en estos términos más bien nuestros y algo impropios. De tal manera que el control, en la medida en que se ha ido intensificando sobre fines, gobierno, actividades, a la vez que realizándose por las autoridades públicas, en especial las fiscales federales, se ha convertido en algo “público”, administrativo si se quiere. De este modo puede de una aproximación hacia a un “sector regulado” por razón del “interés público”. En cierto sentido, también impropio, su regulación se ha *administrativizado* por una vía indirecta, la fiscal, y así se ha federalizado; aún cuando durante gran parte del siglo XIX fue eminentemente civil y estatal.

No obstante lo dicho, hay que reconocer que el sistema jurídico-político y social de los EE.UU. carecía y carece de una distinción “cerrada” entre lo público y lo privado a cómo la que pudiéramos tener aquí. Esto es así desde el mismo origen de su modelo, tal y como MILLER exponía en 1961 estudiando la historia de las fundaciones en EE.UU.:

*“[The colonist] did not debate the question of public versus private responsibility (...). Public and private philanthropy were so completely intertwined as to become almost indistinguishable. The law itself reflected a pragmatic approach to the solving of social problems through philanthropy (...).”<sup>62</sup>*

De hecho todo su modelo jurídico legal está empapado de esta compenetración<sup>63</sup>, tan ajena a nuestra cultura desde la *summa divisio* público-privado que se comenzó con la Revolución francesa. En el ámbito de las fundaciones, todo ello tiene varias consecuencias: La primera que cuando las adjetivan como “públicas” —*public charity*— no están refiriéndose a que su creación y régimen sea público-administrativo —como bien pudiéramos pensar con su traducción a nuestro modelo<sup>64</sup>—; sino a que su objetivo

<sup>62</sup> H. S. MILLER, *The Legal Foundations of American Philanthropy 1776-1844*, The State Historical Society of Wisconsin, Madison escrito en 1961, reeditado por the Hauser Center, Harvard University, 2006, p. xi.

<sup>63</sup> L. M. FRIEDMAN, *A History of American Law*, Touchstone Books, Simon & Schuster, 2ª ed., 1985, pp. 33 y ss., entre otras muchas.

<sup>64</sup> M<sup>a</sup>. J. SOCÍAS CAMACHO, *Fundaciones del sector público. En especial, el ámbito sanitario*, Iustel & UIB, 2006.

—fin último, fines inmediatos y público-objetivo— son más indeterminados, por lo general, que en las fundaciones privadas. La segunda es que muchas fundaciones pueden conservar cierto interés particular, pero no por ello dejan de ser "fundaciones" —nadie, en su doctrina, realmente pone en duda que las fundaciones privadas (también) sean "*for the public good*"— aunque sí tengan por ello un régimen diferente, menos ventajoso e incluso más controlado, en el conjunto de beneficios de tipo fiscal<sup>65</sup>. Aunque todo ello lleva a un interesante debate en cuanto a su legitimidad institucional y "de ejercicio" por el que no podemos transitar ahora<sup>66</sup>.

En efecto, las fundaciones (privadas) o *private foundations*, no han sido fiscalmente beneficiadas, o de otro modo *consentidas*, por el poder público *porque* coadyuven en la búsqueda del interés general o incluso porque lo hagan bajo unos métodos diferentes, pero similares y, por eso tolerables, a las *public charities*, que sí tendrían por título propio el beneficio completo de reconocimiento jurídico y fiscal pleno. No. El "interés general" —o *public benefit*— pertenece primaria y primigeniamente a la sociedad. De tal manera que cualquier forma privada de perseguir tal interés público *debe ser* aceptado y reconocido por los poderes públicos. Es decir, la presunción es inversa a la típica nuestra (o a la que ocurre en Francia). En EE.UU. cualquier iniciativa privada tiene una presunción de validez como forma primaria, genuina y previa a la intervención pública. Por el contrario, la presunción de intervención pública es negativa: tienen que demostrar su necesidad, razonabilidad y proporcionalidad de la intervención<sup>67</sup>.

No existe, pues, ningún problema en convenir que, en EE.UU., se admite de lleno la consecución del interés general de estas instituciones "privadas" en cualquier de sus formas sociales o jurídicas. De tal manera que, aunque el proceso de legitimidad de estas instituciones ha sido lento, hoy se admite plenamente su participación en tal fin público<sup>68</sup>. Su participación mediante lo que son y tal y como actúan; no de otra forma que correspondería a los poderes públicos<sup>69</sup>.

<sup>65</sup> C. GAUDIANI, *The Greater Good. How Philanthropy Drives the American Economy and Can Save Capitalism*, Owl books, New York, 2004, *in toto*; y J. L. FLEISHMAN, *The Foundation...*, cit., *in toto*; y M. BISHOP & M. GREEN, *Philanthrocapitalism. How Rich Can Save the World and Why We Should Let Them*, A & C. Black, London, 2008.

<sup>66</sup> Por todos, el interesante y variado, en concepciones y perspectivas libro: VV. AA., *The Legitimacy of Philanthropic Foundations: United States and European Perspectives*, Russell Sage Foundation, New York, 2006.

<sup>67</sup> "*As to private philanthropy, the promotion of a healthy pluralism is often viewed as a prime social benefit of general significance. In other words, society can be seen as benefiting not only from the application of private wealth to specific purposes in the public interest but also from the variety of choices made by individual philanthropists as to which activities to subsidize. This decentralized choice-making is arguably more efficient and responsive to public needs than the cumbersome and less flexible allocation process of government administration*": *Green v. Connally*, 330 F. Supp. 1150, 1162 (1971), *aff'd sub nom. Coit v. Green*, 404 U.S. 997 (1971).

<sup>68</sup> D. C. HAMMACK, "American Debates on the Legitimacy of Foundations", en VV. AA., *The Legitimacy of Philanthropic Foundations: United States and European Perspectives*, cit., pp. 63-64 y 79.

<sup>69</sup> K. PREWITT, "American Foundations: What justifies their Unique Privileges and Powers", en VV. AA., *The Legitimacy of Philanthropic Foundations: United States and European Perspectives*, cit., *in toto*.

## 5.2. Ocho campos de batalla jurídico-fiscales del presente y del futuro inmediato

Más acá que todo lo expuesto sobre la identidad de la fundación —que no está puesta en duda— y del debate, intenso e importante aunque muy indefinido, sobre el control de su gobierno y su ser, hay una serie de importantes cuestiones en las cuales se manifiestan varias cosas: la primera es la enorme vida —las cifras antes expuestas así lo atestiguan— que tiene este sector; la segunda, el interés público y de especialistas que despierta; el tercero es su enorme movilidad, la cual le hace encontrar nuevas vías de financiación, de actividad, de fines y medios, pero a la vez abre fronteras que chocan con las de otros sectores.

Algunos autores han hablado, así, de los cuatro roles de la autoridad fiscal federal como epicentro actual de la actividad reguladora homogénea en todo EE.UU.<sup>70</sup>:

- 1) Función de apoyo (*support function*): que busca vivificar, fortalecer la continuidad y expansión del sistema “no lucrativo” y los fines sociales que este cumple mediante el alivio fiscal.
- 2) Función de igualdad (*equility function*) pues a través de la exención fiscal y la deductibilidad se facilita cierto grado de redistribución de recursos y oportunidades sociales o, al menos, se desincentiva el establecimiento de formas de discriminación<sup>71</sup>.
- 3) Función reguladora (*regulatory function*) o de policía que ordena los deberes de gobierno del patronato a través de los mecanismos de respeto a la ley y los deberes de fidelidad y confianza. La actuación federal estaría supeditada al papel principal que, a este respecto, tienen las autoridades estatales<sup>72</sup>.
- 4) Y una última pero cada día más importante función de “policía fronteriza” (*border patrol function*), por la cual el IRC se examina cómo estas instituciones actúan *en el mercado* en relación a otros tipos de entidades públicas y privadas, estableciéndose límites que las hagan socialmente aceptables (*related and unrelated businnes income*, etc.), lo cual la pone muy en conexión con la anterior.

Combinando todo ello trataré de exponer de manera algo telegráfica algunos aspectos que están siendo objeto de atención en los últimos años y que, es de suponer, lo van a seguir estando en el futuro.

<sup>70</sup> J. SIMON & H. P. DALE & L. CHISOLM, “The Federal Tax Treatment of Charitable Organizations”, cit., p. 267.

<sup>71</sup> Rol criticado por J. WOLPERT, “Redistributional Effects of America’s Private Foundations”, en VV. AA., *The Legitimacy of Philanthropic Foundations: United States and European Perspectives*, Russell Sage Foundation, New York, 2006, pp. 123 y ss.

<sup>72</sup> Insisto con FISHMAN que desde la reforma de 1969 se está produciendo un camino inverso, es decir, su “federalización” de la legislación estatal: J. J. FISHMAN, “Nonprofit Organizations in the United States”, en K. J. HOPT & T. V. HIPPEL (dirs.), *Comparative Corporate Governance of Non-profit Organizations*, Cambridge University Press, Cambridge, 2010, pp. 158 y ss.

1) La estructura del **gobierno fundacional**. En Europa hay un cierto debate sobre qué manera de gobierno es mejor, grosso modo: dos instituciones de gobierno o gobierno bicéfalo (*two-tier*); o un solo órgano de gobierno que aúne todo (*one-tier*). El primero estaría compuesto por un órgano de gobierno stricto sensu y otro de supervisión general, ambos de tipo "patronato" voluntario; actuando, pues, a modo de gobierno-parlamento. La segunda estaría formado por un único gobierno estratégico que combine ambas funciones; aunque posiblemente ayudado por un equipo técnico de gestión que de él depende (al menos si el tamaño de la fundación así lo justifica. En torno a esto hay muchas cuestiones derivadas: cuántas personas son necesarias; qué formación deberían tener; cuál es su grado de responsabilidad; si cabe remuneración o no; cómo debe ser el gobierno ejecutivo, etc.

En Francia y Alemania se ha ido caminando hacia un "gobierno" bicéfalo, emulando el sistema de las sociedades mercantiles complejas<sup>73</sup>; EE.UU. e Inglaterra parecen acomodarse mejor en un gobierno único —derivado del típico del *trust* y de la *corporation* simple—, ayudado por técnicos "ejecutivos" o de *managment* y *fundraising* profesionales si el tamaño lo justifica. También se camina mucho más hacia sistemas de mejora en la formación de los "patrones" y de profesionalización de éstos<sup>74</sup>.

2) Derivado en gran medida de lo anterior, EE.UU. continúa siendo el sistema pionero en la **delimitación jurídica y operativa de los "deberes del gobierno fundacional"**. Articulado a modo triádico: deberes de *lealtad* al fin; de *cuidado/prudencia* a la operatividad y el patrimonio de la fundación; y de *obediencia* al fundador —o al gobierno fundacional original— y a las obligaciones legales, los tribunales han ceñido muy estrictamente en qué consiste el "*prudent person rule*" propio del *trustee* o fiduciario que es todo "patrono" de una fundación<sup>75</sup>.

De tal manera que este sistema ha sido muy útil para delimitar estrictamente todo el conjunto de deberes del gobierno ante los tribunales, en caso de demandas; o para, combinados con los sistemas que el IRS ha establecido como tests sobre el fin y la actividad de la fundación, el IRS pueda apreciar qué es, cómo actúa y cómo funciona una determinada fundación (cuándo hay auto-contratación, cuándo alguien es una persona interesada, cuándo debería haberse inhibido, etc.). De esta manera la apreciación de cuándo se ha producido una ruptura de los deberes antes faltas en el gobierno se hace mucho más clara y estricta, sin que quede al albur de una interpretación discrecional de

<sup>73</sup> K. J. HOPT, "The Board of Nonprofit Organizations: Some Corporate Governance Thoughts From Europe", en K. J. HOPT & T. V. HIPPEL (dirs.), *Comparative Corporate Governance of Non-profit Organizations*, cit., pp. 540 y ss. K. J. HOPT, W. RAINER WALZ, T. VON HIPPEL & V. THEN, *The European Foundation...*, cit., pp. 119 y ss.

<sup>74</sup> Por todos, P. COLTOFF, *The Challenge of Change. Non-for-Profit Leadership Strategies for Executives and Boards*, John Wiley & Sons, 2010,

<sup>75</sup> M. R. FREMONT-SMITH, *Governing Nonprofit Organizations...*, cit., pp. 187 a 235. Tales deberes proceden de la idea de que los patronos deben gobernar "(...) situations in which individuals have an affirmative duty to act for the benefit of other individuals as to matter within the scope of the relationship between the parties": A. W. SCOTT, "The Fiduciary Principle", en *California Law Review* nº 37 (1949), p. 539.

la autoridad administrativa o del poder judicial (en parte porque, a través del *common law*, estos principios se ven en los hechos probados y condenados en numerosos casos precedentes). En todo ello a nosotros nos queda mucho camino por avanzar.

También está relacionado con esto que señalo todo lo relativo al pago de salarios o indemnizaciones a los miembros -generalmente voluntarios- del gobierno fundacional. De manera general el sistema vigente es de gratuidad, aunque se admiten ciertos pagos de tipo indemnizatorio. Es esta una cuestión sometida a crítica y controversia por cuanto la gran extensión del fenómeno ha llevado a una notable competencia por contar con buenos patronos; lo cual no se hace sin cierta lasitud en tales sistemas. Por otro lado, el IRS vigila muy de cerca que no existan indemnizaciones indebidas o sistemas encubiertos de remuneración (auto-contratación, seguros, pensiones, bonificaciones, pagos en especie, etc.), los cuales romperían el criterio de “no lucratividad”. El hecho cierto es que ciertos escándalos han surgido de noticias a este respecto: pagos desmesurados por viajes, dietas exorbitadas, pensiones encubiertas, etc.

Una forma de pago es la contratación de seguros de responsabilidad e indemnizaciones por las acciones u omisiones dañinas derivadas del ejercicio del gobierno. Las autoridades persiguen —pero hay voces en el sentido de que deberían hacerlo de un modo mejor- que este tipo de seguros, permitidos, no sean una salvaguarda contra el mal gobierno. De hecho se ha insistido en la necesidad de evitar que con ellos se puedan cubrir lo que veremos más adelante: sanciones intermedias, impuestos-sanción (*excise-taxes*), o daños culposos o negligentes del tipo que sean<sup>76</sup>.

3) A ello se le ha unido un gran esfuerzo por parte de diversos sectores asociados del mundo caritativo por **mejorar las prácticas de gobierno**, gestión fundacional, obtención de fondos, gestión financiera, operaciones, etc. Impulsados por la Ley *Sarbanes-Oxley* (2002) para las corporaciones lucrativas y por varios y sucesivos intentos gubernamentales por intervenir en este sector, ha sido él mismo el que ha creado códigos de buenas prácticas para auto-protegerse<sup>77</sup>.

<sup>76</sup> D. L. KURTZ, *Board Liability. Guide to Nonprofit Directors*, Moyer Bell Limited, New York, 1988, pp. 99 y ss.

<sup>77</sup> Esta norma aconseja o impone, entre otras cosas, para el sector corporativo-lucrativo, pero puede extenderse al no-lucrativo: 1) adoptar algún sistema o modelo ya construido de buenas prácticas de gestión, gobierno, uso de fondos, conflictos de intereses, etc.; 2) Mejora de los sistemas de transparencia pública de toda la información contable y financiera (*open disclosure*), se insiste en la mejora de los sistemas públicos de captación y supervisión de esta información; 3) Establece unas exigencias mucho más amplias y completas en los deberes de auditoría de las sociedades mercantiles: información de los libros contables, su depósito-registro, su escrutinio por agencias públicas, etc. (K. R. VANDERWARREN, “Financial Accountability in Charitable Organizations: Mandating and Audit Committee Function”, en *Chicago-Kent Law Review* nº 77 (2002), p. 963); 4) Obliga a mejoras en los sistemas de trasvase de información interna entre los directores (*board*) y los “administradores” (*staff*): contabilidad interna, supervisión de operaciones, autorizaciones, etc.; 5) Aumenta en las exigencias de responsabilidad de los directores: son responsables de la pérdida o destrucción de documentos o de partes de ellos, no firmar o no conocer informes críticos, no prestar atención a autorizaciones de operaciones financieras arriesgadas, etc.; 6) Establece una medida singular a tal fin es el sistema de promoción y protección de los “whistleblowers”: personas que conociendo o siendo partícipe de algún tipo de actividad problemática advierte a las autoridades que se está produciendo; líneas telefónicas para denunciar abusos a los empleados, etc.; 7) Mejores sistemas de colaboración entre Agencias públicas federales y estatales para el trasvase de información fiscal y financiera. A esto hay que unirle las medidas provenientes de la lucha contra la financiación del terrorismo y para la colaboración entre

Se podrían citar muchos, pero me quedo, por su complitud, con los realizados por el *Panel on the Nonprofit Sector* del *INDEPENDENT INSTITUTE*, como el informe "*Strengthening Transparency, Governance, Accountability of Charitable Organizations*" (2005) o los "*Principles for Good Governance and Ethical Practice. A guide for Charities and Foundations*" (2007), los cuales han dado lugar, más recientemente al estudio "*The Principles Workbook. Steering Your Borrard Towards Good Governance ante Ethical Practice*" (2009), a modo de preguntas-respuestas que puede hacerse el patronato de una fundación para ir verificando cuál es el estado de su sistema de gobierno, responsabilidad y cumplimiento de fines y obligaciones legales y fiscales<sup>78</sup>.

En todos estos casos se trata de formas muy prácticas y resumidas de cumplir con los requisitos de la normativa y de conseguir un patronato que sea buen gestor. En similar sentido, la *Charity Commission* británica ha elaborado varios importantes documentos orientativos. También en este campo tendríamos mucho que avanzar.

4) Se ha producido también cierto debate, de un modo relativamente recientemente, sobre la posibilidad de **ampliar la legitimidad procesal** a la "acción popular" o a terceros vagamente interesados (vgr. La prensa) ante el incumplimiento palmario de las obligaciones del fin fundacional o la dilapidación de su patrimonio. Si el sistema de supervisión gubernamental no es muy fuerte y las Fiscalías estatales no actúan, se señala, al menos este sistema paliaría la falta de imponer la fuerza de la ley (*law-enforcement*).

Aunque se ha precisado, en términos procesales, de un mejor modo cuándo un donante o un legatario puede actuar judicialmente, la doctrina y la ley siguen siendo unánimes en tener esta vía cerrada; bajo la justificación —nada descabellada— de que en un país tan litigioso como aquél este tipo de aperturismo procesal conllevaría el colapso del sistema. Lo mismo ocurre con las denuncias ante el IRS<sup>79</sup>.

No obstante algunos autores abogan por una mayor amplitud y precisión de las legitimidades. En especial de control por parte de los donantes del fin y uso de las donaciones que realizan, siempre bajo condiciones estrictas que eviten una manipulación indirecta de los fines propios de la fundación o de su gobierno. En todo caso tales soluciones serían un remedo de un control público más eficaz que, no obstante, prefieren<sup>80</sup>.

agencias de seguridad (FBI, NSA, ATF, DEA, CIA); con lo cual el proceso de intercambio de información ha crecido de modo importante en todo el país; 8) Obliga a la utilización de agencias auditoras independientes (*Wachtdog Agencies*) para la evaluación de las políticas de buenas prácticas, conflictos de intereses, contabilidad general, adecuación de los medios a los fines, información fiscal, etc.; y finalmente 9) también mejoró las capacidades de observación y seguimiento de todo ello en el Congreso y el Senado. Es un buen ejemplo las consecuencias que, para el sector fundacional, propone P. M. JACKSON, *Sarbanes-Oxley for Nonprofit Boards*, John Wiley & Sons, 2006, *in toto*.

<sup>78</sup> Pueden verse todos ellos en [www.independentsector.org](http://www.independentsector.org).

<sup>79</sup> Para todo ello, J. C. ALLI TURRILLAS, *La fundación, ¿una casa sin dueño?*, cit., pp. 453 y ss.

<sup>80</sup> Por todos, M. G. BLASKO, C. S. CROSSLEY & D. LLOYD, "Standing to Sue in the Charitable Sector", en *University of San Francisco Law Review*, nº 28 (2003-2004), pp. 61-78.

5) Se ha hablado mucho de una progresiva ampliación de **poderes y mecanismos de control situados en el IRS**, que no obstante continúa mejorándolos y precisándolos año tras año. Los enormes poderes del IRS son un conjunto sumamente complejo que, básicamente, analiza lo siguiente<sup>81</sup>:

- En primer lugar cómo es la organización para delimitar claramente si es una *public charity* o una *private foundation*; de tal determinación vendrá un régimen que, en la mayor parte de los aspectos, se separa, pues los beneficios fiscales de una y otra son muy distintos. Y son básicamente los test sobre el fin (organizacional), el operacional y el de conmensurabilidad en el caso de las *public charities*; y, básicamente, junto con otros, el control del mínimo de distribución de donaciones o inversiones donatarias por parte de las *private foundations* (*minimum payout test*).
- En segundo lugar, y consecuente con lo anterior, cuál es el régimen de sus “gobernantes” y, con ello, qué pueden y no hacer. De manera particular, cualquiera de estas organizaciones no debe tener lucro individual, de tipo económico, (*private inurement*) o beneficio privado, que puede ser político, social, prestacional, etc. (*private benefit*). La calificación como empleados (*insiders*) o *disqualified persons* para realizar negocios con la fundación, especialmente si hay algún tipo de beneficio encubierto; y en el caso de que haya beneficios privados si pagan las multas o, en cambio, sufre la institución por su actividad (*excess of benefit transaction taxes*).
- En gran medida derivado de lo anterior está el examen de la actividad política y de lobby de una fundación; cuestión que está sometida cada cuatro años a nuevas precisiones. Hay determinados casos en los que es admisible, pero pasando determinados tests para comprobar que no incurre en “beneficio privado” o que si es, como a veces ocurre, *lobby* indirecto éste no rompe con las reglas del fin propio de la fundación.
- Otro aspecto crucial es la evaluación de las inversiones arriesgadas (*jeopardizing investments*) que pueden dañar el patrimonio fundacional, campo en continua mejora por cuanto, sobre todo, sirve para determinar los antes citados deberes de gobierno (en especial el de prudencia y cuidado en las inversiones); en muchos casos generan impuestos-sanción por “exceso de beneficio indebido”.

6) También muy vinculado con todo lo expuesto está el **régimen de sanciones fiscales**, cuya complejidad es enorme. Desde 1969 existía un sistema sancionador (fiscal) basado en dos grandes y complejos mecanismos: los *excise-taxes* (impuestos-sanción) y la

<sup>81</sup> Con mayor detalle y bibliografía específica para cada uno de estos aspectos puede verse: J. C. ALLI TURRILLAS, *La fundación, ¿una casa sin dueño?*, cit., pp. 368-422.

revocación del beneficio fiscal completo. Ambos son sobre la "estructura" fundacional, no sobre sus patronos. Además el primero, siendo importante, es muy limitado en sus efectos y solamente opera para las *private foundations* pero no para las *public charities*. El segundo era excesivamente severo y castiga a la estructura, pero no a sus componentes. Para paliar esos problemas en 1996 se introdujeron unas "sanciones intermedias", personales y específicas para las *public charities*, que no tenían un régimen adecuado.

Estas sanciones tienen otra filosofía, pues son personales y mucho más abiertas o posibilistas que las anteriores (*excise-taxes*). Por eso muchos autores abogan por un incremento y mejora de las mismas y una extensión a todo tipo de organizaciones fundacionales (o incluso del sector no-lucrativo en su totalidad). Esto en el entendimiento de que la mayor parte de los daños producidos a las fundaciones lo son por causas directamente personales de sus patronos y así deben castigarse, sin penalizar a la institución —y por ello a sus fines, patrimonio y beneficiarios—, cual era el caso de los sistemas anteriores<sup>82</sup>. Relacionado con ello está, como antes indicaba, la prohibición absoluta de cualquier tipo de seguro o indemnización a un patrón renuente sirva para *blindarlo* frente a tales sanciones<sup>83</sup>.

7) Uno de los grandes campos de batalla actuales en la regulación fundacional en EE.UU. es de las **actividades comerciales o empresariales**; ¿son o no son posibles? Como criterio general hay que conocer que la actividad empresarial no hace perder el status fiscal beneficioso si está relacionada con la actividad fundacional o, sin estarlo, se trata de algo circunstancial y no sustantivo en cuanto a su montante económico, todo ello conforme a un sistema de tests (muy diferente en su manera de plantearlo pero de efectos muy similares al riguroso y concreto régimen que se aplica en Francia<sup>84</sup>). Pero si la actividad comercial o empresarial no está relacionada o, bajo unas reglas detalladas con rigurosos criterios, su montante o importancia puede llegar a ocultar el fin propio de la fundación, entonces está sometida a impuestos e incluso al impuesto especial UBIT (*Unrelated Business Income Tax*)<sup>85</sup>.

Dado que una fundación recibe una más o menos importante exención fiscal, si realizara alegremente actividades comerciales se situaría en una posición de competencia desleal con su homologas lucrativas, que sí están sometidas a impuestos; esa es la razón, grosso modo, de esta doctrina y de su desarrollo posterior.

Pues bien, frente a la demanda del sector fundacional de fórmulas flexibles dada la acuciante necesidad de fondos que tiene este importante sector americano, este aspecto

<sup>82</sup> HARVARD LAW REVIEW, "Developments in the Law. Nonprofit Corporations", en J. STEVE OTT (ed.), *Understanding Nonprofit Organizations*, Westview Press, Boulder (Co.), 2001, *in toto*.

<sup>83</sup> J. J. FISHMAN & S. SCHWARZ, *Nonprofit Organizations...*, cit., pp. 172 y ss.

<sup>84</sup> VV. AA., *Code des Associations et Fondations commenté*, 2ª ed., Dalloz, 2010, pp. 169-174—; y J. C. ALLI TURRILLAS, *La fundación, ¿una casa sin dueño?*, cit., pp. 669-672.

<sup>85</sup> B. A. WEISBROD (ed.), *To Profit or Not to Profit. The Commercial Transformation of the Nonprofit Sector*, Cambridge University Press, 2000.

está siendo objeto de cierta controversia doctrinal y paulatinos afinamientos legales sobre qué y cuánto es permisible para no dañar su naturaleza “altruista” y “caritativa” propia y para no romper con el criterio general de “no lucratividad” propio del sector en su conjunto<sup>86</sup>. No obstante la presión del sector lucrativo es grande para evitar que las ventajas fiscales se extiendan a la actividad “no relacionada”, como resulta lógico.

8) Otro ámbito del que tenemos mucho que aprender es, indudablemente, el **sistema de transparencia informativa** del sector fundacional de varias formas: primaria y básicamente a través de los sistemas fiscales federales de información sobre su actividad anual (F-990), completamente públicos; segundo por la cada día más extendida transparencia informativa individual de cada fundación a través del citado F-990 y de la web; tercero el enormemente construido sistema de transparencia informativo colectivo mediante numerosas instituciones que evalúan, singular y/o colectivamente, el conjunto del sector o algunos de sus subconjuntos (educativo, sanitario, prestacional, cultural, etc.).

Hace muchos años se hizo una apuesta federal muy fuerte para obligar a las fundaciones a una transparencia completa —que es, por otra parte, una de las características esenciales de la sociedad norteamericana—, de tal manera que prácticamente toda la información contable, financiera, de actividades, fines, etc. de las fundaciones está totalmente abierta. Así pues además de las autoridades públicas y de cada fundación o *charity* en particular, numerosas instituciones recogen, examinan y evalúan tal información realizando estudios completísimos sobre el sector. Tales instituciones se han ido convirtiendo o han sido el embrión de otras que, con tal información, se dedican al asesoramiento, ayuda, campañas de *fundraising*, orientación de gobierno, etc.

Todo ello ha producido un sector que no sólo mueve mucho dinero para sus propios fines, sino que ha producido todo un conjunto económico de especialistas, abogados, buscadores de fondos, asesores de filantropía, gestores de programas, etc. Y con ellos, evidentemente, de empresas —lucrativas o no— que los acogen y prestan tales servicios; aparte de todo un fenómeno asociativo y mutual, muy variado, de entes no lucrativos para la defensa de sus intereses ante el poder político, lobby, prensa, etc.<sup>87</sup>.

El origen de todo ello puede decirse que está, estuvo, precisamente en una iniciativa pública, fiscal y federal, y por lo tanto uniforme para todo ese enorme país, el formulario F-990 que todas las fundaciones deben completar anualmente y que recoge todo lo que las autoridades deben vigilar sobre una fundación, ésta debe saber sobre sí misma y, a la postre, todo el pueblo americano debe conocer ella<sup>88</sup>.

<sup>86</sup> D. PALLOTA, *Uncharitable. How Restraints on Nonprofits Undermine their Potencial*, cit., in toto.

<sup>87</sup> Sobre todo ello una visión muy interesante, bastante crítica y desmitificadora puede verse en: M. DOWIE, *American Foundations. An Investigative History*, MIT Press, Cambridge, 2001, en especial pp. 7 y ss.

<sup>88</sup> J. C. ALLI TURRILLAS, *La fundación, ¿una casa sin dueño?*, cit., pp. 443-445.

Acabemos, pues, con una interesante pregunta que nos derivará en una reflexión final: ¿Hay propiamente un control del fin "público", o del objeto de "interés general", que supuestamente debe cumplir cumple la *public charity* o la *private foundation*, aunque sea de modo diverso; al menos similar al que existe entre nosotros con la autorización que los poderes públicos realizan de tal fin para permitir que se constituya válidamente una fundación en particular (y, en el fondo, que exista todo el sector en su conjunto)?

Para FISHMAN no existe un "portero" —*gatekeeper*— del sistema<sup>89</sup>. Debieran ser los Estados, pues la autoridad federal solo tiene el efecto fiscal; pero los Estados han claudicado, desde hace tiempo además, de esta tarea. No obstante, ya he señalado que por una vía indirecta —pues no le compete el fondo sustancial— el IRS evalúa la existencia *real* de un fin caritativo, la aparición de una forma jurídica —y con él de su registro estatal (artículos de incorporación en las *corporations*, declaración del *trust*), ordenanzas (o documentos de gobierno), etc.—, el destino de patrimonio y rentas hacia el fin caritativo; cómo el gobierno fundacional actúa hacia tal fin, etc.<sup>90</sup>. Es decir, de algún modo realiza un análisis del objeto o fin *estático* de la fundación, pero este es *vicario* de la operatividad *dinámica* posterior de la fundación que la fundación realiza día a día sea hacia tal fin de "interés general". En ese sentido sigue una estela muy británica de aceptar (provisionalmente) todo lo que se presenta y ver, más bien, si dentro de una "caritatividad"—en el sentido de fin altruista para el bien común— razonable —originariamente conforme a los usos caritativos recogidos en el Estatuto Elizabeth de 1601 y la doctrinal del caso Pemsel (1891)<sup>91</sup>— cumple tal fin que presenta en su día a día.

Puede decirse que realmente ni los controles y "registro" estatales, ni los federales constituyen una "autorización" administrativa de la fundación, al menos en el estricto sentido que nosotros damos a tal término. El sistema americano no tiene, por lo tanto, nada que se parezca al modelo francés de concesión regaliana o incluso al nuestro o al alemán de autorización administrativa del fin "de interés general", sino que más bien clasifica lo que la sociedad le presenta para darle, luego, el régimen —sobre todo fiscal— que le resulte idóneo de entre los varios que existen y obligándole, eso sí, a seguir por ese camino.

Todo ello conduce a una reflexión final muy amplia. Su sistema no está basado en una ley única, sino en múltiples regulaciones federales y estatales sobre las variadas, en forma y operatividad, instituciones jurídicas que utilizan el "fin caritativo", las acciones que realiza, las actividades que presta, el régimen de bonificaciones fiscales y deducciones por donativos, etc. Esto hace su sistema muy complejo, muy detallado, muy pragmático, muy lábil a las situaciones que se va encontrado y por ello mucho más adaptable o móvil que el nuestro. En el fondo puede decirse que toda su regulación está continuamente sometida

<sup>89</sup> J. J. FISHMAN, *The Faithless Fiduciary...*, cit., p. 264.

<sup>90</sup> En este sentido es taxativo y clarísimo B. R. HOPKINS, *Charity Under Siege: Government Regulation of Fund Raising*, Ronald Press and Wiley & Sons, New York, 1980, p. 153; y H. L. OLECK, *Nonprofit Corporations, Organizations, and Associations*, 4ª ed., Prentice-Hall Inc., 1980, p. 32 (por todos).

<sup>91</sup> G. JONES, *History of the Law of Charity 1535-1827* (1969), cit., *in toto*.

al escrutinio de su operatividad y de la racionalidad conforme al fin que pretende tal regulación (y a la presión de un sector ya muy poderoso). Siguiendo todo ello ¿puede decirse que sería muy discrecional? No, pero los poderes con los que dota a las IRS en gran medida lo son; ¿es insegura? No, pero sí muy modificable en sus condiciones “de detalle”; ¿Es fuerte? No, porque aunque es muy amplia, detallada y esté muy desarrollada, pero también es muy reactiva ante problemas, y no tanto formalista o preventiva. ¿Es más leve su regulación a cómo lo es la nuestra pues? No obstante todo lo dicho, no lo creo. ¿Es por lo tanto su sector no lucrativo, como suele creerse, precisamente enorme porque tal regulación es muy pequeña. Tampoco lo creo.

En definitiva —y esto me parece que, pese a la simplicidad con la que lo formulo es un dato esencial de su sistema— su regulación está más preocupada de qué y cómo hacen las cosas los gobernantes de la fundación a cómo es ésta, cuál es su fin, qué forma adopta, etc. Y gran parte, sino todos, de la enorme cantidad de complejos y detallados test que, tal y como he apuntado más arriba, contiene la minuciosa legislación fiscal federal están dirigidos al puro control operativo del gobierno fundacional. Así ocurre también, en menor medida, con los controles estatales. El régimen de supervisión y regulación sería leve —aunque, insisto, no creo que lo sea— porque parte de una sociedad y Estado creados social e históricamente de un modo muy “civil”, muy “autónomo”, “libre”, receloso de los monopolios estatales. Así dice BRODY: *“Weak enforcement is a symptom, however, rather than a cause of the independence of the charitable sector: as a basic premise, we do not want the state to run charities”*<sup>92</sup>.

<sup>92</sup> E. BRODY, “The Legal Framework for Nonprofit Organizations”, en *The Nonprofit Sector. A Research Handbook* (eds. W. W. Powell & R. Steinberg), 2ª ed., Yale University Press, New Haven, 2006, p. 243.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS <sup>93</sup>

- ALLI TURRILLAS, J. C., *La fundación, ¿una casa sin dueño? (gobierno, responsabilidad y control público de fundaciones en Inglaterra, EE.UU., Alemania y Francia)*, Iustel, Madrid, 2012.  
- *Fundaciones y Derecho administrativo*, Marcial Pons, Madrid, 2010.
- ANHEIER H. K. & J. KENDALL (eds.), *Third Sector Policy at the Crossroads: an International Non Profit Analysis*, Routledge, Londo, 2001.
- ANHEIER, H. K. & S. DALY, *Roles and Visions of Foundations in Europe* (www.lse.ac.uk/ccs), 2008.
- BISHOP, M. & M. GREEN, *Philanthrocapitalism. How Rich Can Save the World and Why We Should Let Them*, A & C. Black, London, 2008.
- BREMNER, R. H., *American Philanthropy*, Colección *The Chicago History of American Civilization* (dir. D. J. Boorstin), University of Chicago press, 2ª ed., 1988.
- DOWIE, M., *American Foundations. An Investigative History*, MIT Press, Cambridge, 2001.
- FISHMAN, J. J., *The Faithless Fiduciary And the Elusive Quest for Nonprofit Accountability 1200-2005*, Carolina Academic Press, 2007.  
- "Charitable Accountability and Reform in Nineteenth Century England: The Case of the Charity Commission", en *Chicago-Kent Law Review* nº. 80 (2005).  
- "The Nonprofit Sector: Myths and Realities" en *Pace Law Faculty Publications*, paper 493 (2006).
- FLEISHMAN, J. L., *The Foundation. A Great American Secret (How Private Wealth is Changing the World)*, Public Affairs, New York, 2007.
- FREMONT-SMITH, M. R., *Governing Nonprofit Organizations. Federal and State Law and Regulation*, The Belknap Press of Harvard University Press, Cambridge, 2004.  
- "The Search for Greater Accountability of Nonprofit Organizations: Recent Legal Developments and Proposals for Change", *The Hauser Center for NPO, Harvard University, Working Paper no. 33.8*: [http://www.hks.harvard.edu/hauser/PDF\\_XLS/workingpapers/workingpaper\\_33.8.pdf](http://www.hks.harvard.edu/hauser/PDF_XLS/workingpapers/workingpaper_33.8.pdf).  
- con A. KOSARAS, "Wrongdoing by Officers and Directors of Charities: A Survey of Press Reports 1995-2002", *Hauser Center for Nonprofit Organizations Working Paper No. 20*, Washington, 2003: [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=451240](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=451240).
- FRIEDMAN, L. J. & M. D. MCGARVIE (eds.), *Charity, Philanthropy and Civility in American History*, Cambridge University Press, 2003.
- FRUMKIN, P., *Strategic Giving. The Art and Science of Philanthropy*, University of Chicago Press, 2006.

<sup>93</sup> Se propone una selección bibliográfica relacionada con la cuestión, sin perjuicio de la más extensa que se ha utilizado en las citas, donde también se concreta la paginación de varios artículos aquí incluidos

- GAUDIANI, C., *The Greater Good. How Philanthropy Drives the American Economy and Can Save Capitalism*, Owl books, New York, 2004.
- HALL, P. D., *Inventing the Nonprofit Sector and Other Essays on Philanthropy, Voluntarism and Nonprofit Organizations*, John Hopkins University Press, Baltimore, 1992.
- HANSMANN, H., "The Role of Nonprofit Enterprise", en *The Yale Law Journal* nº 5 (1980), pp. 835-901.
- HOPKINS, B. R., *Non Profit Law*, John Wiley & Sons, New Jersey, 2005.
  - *The Tax Law of Charitable Giving*, 3ª ed., Wiley & Sons, New York, 2005.
  - *The Law of Tax-Exempt Organizations*, 8ª ed., John Wiley & Sons, New York, 2003.
- HOPT K. J. & T. V. HIPPEL (dirs.), *Comparative Corporate Governance of Non-profit Organizations*, Cambridge University Press, Cambridge, 2010.
- JACKSON, P. M., *Sarbanes-Oxley for Nonprofit Boards*, John Wiley & Sons, 2006.
- JONES, G., *History of the Law of Charity 1535-1827* (1969), Cambridge University Press, reimpresión de 2008.
- MALUQUER DE MOTES, C., *La fundación como persona jurídica en la Codificación civil: de vinculación a persona (estudio de un proceso)*, Publicaciones de la Universidad de Barcelona, 1983.
- MONTERO SIMÓ, M., "Las *charitable organizations* en Estados Unidos: reformas en la legislación sustantiva y fiscal para impulsar un cambio" en *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, nº 66 (Octubre 2009).
- O'NEILL, M., *Non Profit Nation. A New Look at the Third America*, Jossey-Bass, San Francisco, 2002.
- OLECK, H. L., *Nonprofit Corporations, Organizations, and Associations*, 4ª ed., Prentice-Hall Inc., 1980.
- PALLOTA, D., *Uncharitable. How Restraints on Nonprofits Undermine their Potencial*, Tufts University Press, Massachusetts, 2008.
- PAYTON, R. L. & MOODY, M. P., *Understanding Philanthropy. Its Meaning and Mission*, Indiana University Press, Bloomington, 2008.
- RAINER WALZ, W., T. VON HIPPEL & V. THEN, *The European Foundation. A New Legal Approach*, Cambridge University Press, 2003.
- REISER, D. B., "There Ought to Be a Law: the Disclosure of Recent Legislative Proposals for Nonprofit Reform", en *Chicago-Kent Law Review* nº. 80 (2005).
- SALAMON, L. M. & ANHEIER, H. K., *Defining the Nonprofit Sector. A Cross National Analysis*, John Hopkins Non profit Sector Series nº 4, Manchester University Press, New York, 1997.
  - *La sociedad civil global. Las dimensiones del Tercer sector*, (original de 1999), Fundación BBVA, 2001.
- SCHLÜTER, A., THEN, V. & P. WALKENHORST ET ALIQ., *Foundations in Europe. Society, Management and Law*, Bertelsmann Foundation & CAF-Directory of Social Change, London 2001.

- SELBIG S. & C. R. BARKER (dirs.), *Charity Law and change: British and German perspectives*, Humboldt Universität & GBZ, Wissenschaftlicher Verlag, Trier, 2002.
- SIEVERS, B. R., *Civil Society, Philanthropy and the Fate of Commons*, Tufts University Press, 2010.
- STEVEN OTT, J. (ed.), *The Nature of the Nonprofit Sector* Westview, Colorado, 2001.
- VAN TIL, J., *Growing Civil Society. From Nonprofit Sector to Third Space*, Indiana University Press, Indianapolis, 2000.
- VV. AA., *The Legitimacy of Philanthropic Foundations: United States and European Perspectives*, Russell Sage Foundation, New York, 2006.
- VV. AA., *The Nonprofit Sector. A Research Handbook* (eds. W. W. Powell & R. Steinberg), 2ª ed., Yale University Press, New Haven, 2006.
- WARBURTON, J., *Tudor on Charities*, 9ª ed., Sweet & Maxwell, London, 2003.
- WEISBROD B. A. (ed.), *To Profit or Not to Profit. The Commercial Transformation of the Nonprofit Sector*, Cambridge University Press, 2000.







Muñoz Machado, S., y Piñar Mañas, J.L.  
Iustel y Asoc. Española de Fundaciones, Madrid 2011

## ANUARIO DE DERECHO DE FUNDACIONES 2011

**E**l tercer número del Anuario de de Derecho de Fundaciones continúa la senda iniciada por sus predecesores, realizando un análisis exhaustivo y detallado de las principales novedades acaecidas en el sector durante los últimos meses. Se trata, en definitiva, y según palabras del Presidente de la Asociación Española de Fundaciones, Javier NADAL ARIÑO, “de una obra pensada por y para las fundaciones”.

La obra se divide, a su vez, en varias secciones: *Estudios*, donde se lleva a cabo un análisis doctrinal de las cuestiones más interesantes del sector fundacional por algunos de los autores más relevantes en la materia; *Crónica de las Comunidades Autónomas*, en la que se refieren las últimas novedades legislativas y jurisprudenciales en cada una de las autonomías; *Crónica de la Unión Europea*, dedicada, en concreto, a las últimas iniciativas comunitarias relacionadas con el sector; *Crónica de Iberoamérica*, referida en este número a las fundaciones y entidades de similar naturaleza en Méjico; y, por último, *Reseña de Jurisprudencia*, con una narración sucinta de las más importantes resoluciones judiciales e informes de distintos órganos sobre materia fundacional.

Respecto de los *Estudios*, como ya se ha adelantado en el párrafo anterior, los diferentes autores desgranar las cuestiones más interesantes que se han suscitado en los últimos tiempos. Así, se publica la conferencia dictada por Carlos PARAMÉS MONTENEGRO en la Universidad CEU-San Pablo de Madrid con motivo de la apertura de la VIII Edición del Curso de Especialización en Dirección de Fundaciones el pasado 4 de octubre, en la que

se realiza un interesante estudio de los diferentes modelos fundacionales en los países de nuestro entorno cultural llegando a interesantes conclusiones aplicables, curiosamente, a los distintos sistemas, como por ejemplo, la necesidad de mayor transparencia.

Marco CAMMELLI, por su parte, analiza el problema de la legitimación de las fundaciones italianas, debido a que su proximidad con los bancos genera, al menos aparentemente, un problema de fines contradictorios.

En un interesante artículo publicado conjuntamente por Rafael LORENZO GARCÍA, José Luis PIÑAR MAÑAS y Teresa SANJURJO GONZÁLEZ, se lleva a cabo una reflexión sobre el futuro de las fundaciones en el viejo continente, donde se pone de manifiesto el creciente uso de la figura fundacional, tanto por instituciones privadas como públicas, y se plantean una serie de propuestas que podrían asegurar una mayor agilidad en el tráfico jurídico de estas instituciones como, por ejemplo, y sin ánimo de ser exhaustivo: mayor independencia de las fundaciones para su actuación, un régimen de gestión patrimonial más flexible, una intervención del Protectorado más racional, generalizando, si es posible, los controles *ex ante*. Se plantea también, como cuestión importante, la necesidad de que estas organizaciones sociales se agrupen en función de intereses sectoriales, dotándose de mayor "capacidad de interlocución, negociación y presión ante las instancias públicas y los poderes económicos".

Remigio BENEYTO BERENQUER, analiza el problema de las asociaciones y fundaciones canónicas sometidas a una doble normativa: la canónica y la civil, con todas las cuestiones que de ello se derivan. Realiza el autor un estudio histórico sobre el problema planteado concluyendo que esa "esquizofrenia" en la propia entidad "solo pueda ser solventada mediante soluciones concordadas entre la autoridad civil y la eclesiástica".

En otro orden de cosas, Manuel Ignacio FELIU REY, realiza un estudio sobre los "claroscuros" que plantea la reciente Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social. Manifiesta el autor que esta Ley no es sino la culminación de un movimiento social participativo en beneficio de terceros con determinadas necesidades. Sin embargo, critica la redacción que se ha dado a alguno de los preceptos de la Ley ya que se puede dejar fuera del ámbito de aplicación de la misma a entidades que, sin duda, forman parte de la denominada Economía Sostenible, como son las fundaciones.

María Natalia MATO PACÍN, teniendo en cuenta un dictamen de la Abogacía del Estado de 17 de septiembre de 2010, lleva a cabo un interesante trabajo de investigación sobre la autocontratación en el ámbito de las fundaciones, exponiendo los casos más problemáticos, los que más dudas generan, distinguiéndolos adecuadamente de aquellos cuya solución parece más pacífica. La clave del asunto está, según parece, en la existencia de un verdadero conflicto de intereses. Conflicto que en muchas ocasiones, como en el supuesto de hecho analizado, es solo aparente. En cualquier caso, se concluye que

es la Administración Pública la que tiene que llevar a cabo el control en los supuestos de autocontratación y conflicto de intereses, pues es la Administración la que, por naturaleza, según se deriva de la Constitución, “está llamada a ejercer el primer control sobre el cumplimiento de la voluntad del fundador” (citando a PIÑAR MAÑAS, J.L., “El Estado actual del modelo constitucional de fundaciones: revisión crítica” en *Tratado de fundaciones*, Aranzadi, Navarra, 2010, obra dirigida por DE LORENZO, R., PIÑAR MAÑAS, J.L., Y SANJURJO, T.)

Por otro lado, Fernando MORENO CEA, y Efrén DÍAZ DÍAZ, exponen los beneficios que la Ley 14/2010, de 5 de julio, sobre las Infraestructuras y Servicios de la Información Geográfica en España, supondrá para la sociedad en general, y para el sector fundacional en particular. La nueva tecnología geoespacial desarrollada supone un importantísimo avance para los diferentes operadores jurídicos, evitando que se produzcan discordancias entre la realidad física de las fincas y la correspondiente inscripción registral o catastral. Un avance que puede incrementar, de manera inestimable, la seguridad jurídica.

Pasando a otra de las secciones de la obra, y como ya se ha puesto de manifiesto más arriba, en *Crónica de las Comunidades Autónomas* se analizan las novedades legislativas y jurisprudenciales más relevantes del sector en las diferentes regiones. Por motivos de espacio no se pueden analizar como merecen todos y cada uno de los trabajos incluidos en la obra, por lo que me voy a referir, en concreto, a aquellas cuestiones que, en mi opinión, han de ser destacadas. Una de las novedades que más interés ha suscitado por los diferentes autores ha sido, en general, la incidencia que en los ordenamientos autonómicos ha tenido el Real Decreto-Ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, por el que se establece que estas han de segregar las actividades financieras de las benéfico-sociales. Si la Caja de Ahorros correspondiente renuncia a su autorización para actuar como entidad de crédito por alguno de los motivos previstos en la norma, deberá segregar su actividad financiera de la benéfico-social, traspasando todo el patrimonio afecto a la actividad financiera a una entidad de crédito a cambio de acciones de esta última, y convirtiéndose en una fundación de carácter especial (artículo 6). Otra cuestión que ha generado atención, ha sido la relativa a la naturaleza de la relación jurídica entre las Fundaciones del sector público y sus trabajadores. Asimismo, no ha pasado desapercibido para los distintos autores las consecuencias que la crisis económica está teniendo para el sector fundacional en general. Y en particular, las medidas de reestructuración que sobre el sector público están llevando a cabo la mayoría de las comunidades autónomas, afectando, de manera especial, a sus Fundaciones. Estas, en muchos casos, están siendo, o bien absorbidas por otros entes de distinta naturaleza, con los problemas de incompatibilidad que ello genera, o bien directamente extinguidas, con los interrogantes que puede suscitar el destino de los bienes de su patrimonio, sobre todo los dotacionales.

Respecto a la *Crónica de la Unión Europea*, Rosa GALLEGO GARCÍA se refiere a los diferentes documentos de trabajo que se han aprobado en el seno de la Unión Europea para crear un Estatuto de la Fundación Europea. Estos trabajos se encuadran dentro de una línea de actuación tendente a lograr mayores cotas de mercado interior.

La *Crónica de Iberoamérica* ha sido realizada por Consuelo CASTRO SALINA y Jorge V. VILLALOBOS GRZYBOWICZ, sobre el "Panorama del sector de fundaciones y organizaciones de la sociedad civil en México". Este trabajo recalca la importancia de las fundaciones y asociaciones similares en un país como Méjico, en el que existen importantes problemas sociales; marginación, pobreza, inseguridad, migración masiva, entre otros. Pero, tal y como indican los autores, muy acertadamente en mi opinión, "se comprende que, para ser eficaces, las organizaciones deben atender más a las causas que a los efectos de los problemas, es decir, pasar de la visión de la asistencia tradicional a la de apoyar a las personas para propiciar que cada uno tome la responsabilidad en su propio desarrollo", con la "convicción de que el mundo puede ser diferente que como lo recibimos gracias a nuestra acción hermanada, colegiada y articulada", es decir, en palabras de los propios autores "reanimando la Utopía".

Por último, se debe hacer referencia a la sección de *Reseña de Jurisprudencia*, en la que María Natalia MATO PACÍN explica, de manera breve y concisa, las más importantes resoluciones dictadas en materia fundacional, pero no solo de Juzgados y Tribunales, sino también de la Dirección General de Registros y del Notariado, así como dictámenes de la Abogacía del Estado. Realiza, no obstante, un examen más exhaustivo de la sentencia del Juzgado de Primera Instancia núm. 40 de Madrid, de 11 de enero de 2010, aprovechando dicha resolución para llevar a cabo un análisis comparativo entre dos instituciones jurídicas afines: la donación y la dotación.

Se trata, para terminar, de una obra muy interesante y completa sobre un sector que ha alcanzado gran importancia en nuestro país y que, sin duda, seguirá creciendo. No obstante, y precisamente por ello, la doctrina ha de estar pendiente del uso adecuado de una figura como la Fundación, susceptible de ser desnaturalizada y utilizada para fines distintos a los previstos en nuestro Ordenamiento jurídico. He aquí una justificación suficiente de una obra como la que se ha presentado, y a la que, sin duda, se auguran muchos más números.

Alejandro CORRAL SASTRE  
Universidad CEU-San Pablo de Madrid

Juan-Cruz Alli Turrillas  
Iustel-Fundación Alfonso Martín Escudero, Madrid 2012

LA FUNDACIÓN. ¿UNA CASA SIN DUEÑO?  
(GOBIERNO, RESPONSABILIDAD Y CONTROL PÚBLICO DE  
FUNDACIONES EN INGLATERRA, EE.UU., ALEMANIA  
Y FRANCIA)

**E**n más de una ocasión he señalado que las fundaciones “no son de nadie”. No son del fundador, pues con su decisión de crear una fundación lo que se produce es la constitución de una persona jurídica diferenciada, autónoma, con su propia vida, de la que el fundador no puede disponer más que en función de lo que se desprenda de su voluntad (de la voluntad del fundador) y se establezca en los estatutos. Tampoco son, por supuesto, del Patronato, que no es más que un órgano de dirección y gestión que ha de poner en marcha y aplicar la voluntad fundacional, cumpliendo los fines que se haya fijado a la fundación. Menos aún lo es del Protectorado, que no es más que un órgano de control, un conjunto de funciones y potestades que el ordenamiento ha previsto para garantizar el recto ejercicio del derecho de fundación y el cumplimiento de la voluntad del fundador en orden a la consecución de los fines de interés general que la fundación debe perseguir.

En definitiva, la fundación viene a ser una casa sin dueño. Como con gran perspicacia se plantea en términos de interrogante Juan-Cruz Alli Turrillas, ya desde el título, en el libro que ahora comentamos.

Un libro que, lo adelanto ya, nos ayuda a conocer no ya el derecho de fundaciones en cuatro países especialmente significativos (Inglaterra, EE.UU., Alemania y Francia), sino, con carácter más general, el mundo fundacional en su más amplia consideración. Para conocer la realidad de las fundaciones, desde sus orígenes hasta “las cifras”, de cada uno

de los modelos estudiados. Un completísimo cuadro que, lejos de ofrecer tan sólo un esbozo del tema, nos facilita un completo análisis de fondo, con reflexiones propias, de modo que el lector pueda sacar a su vez sus propias conclusiones basadas en el extenso contenido de la obra.

El libro está prologado por James J. FISHMAN, Profesor de Derecho de la *Pace Law School* de Nueva York, uno de los máximos expertos en los estudios jurídicos del sector no lucrativo, que resalta cómo la obra de Alli Turrillas cubre la laguna hasta ahora existente en los estudios de derecho comparado sobre fundaciones. Laguna que, además, se cubre mediante el análisis del fenómeno fundacional en países con sistema de *common law* y países con sistema de *civil law*, mostrando tanto las diferencias como los paralelismos que en ellos se dan en relación con las fundaciones.

Cuatro son los sistemas que se analizan: los de Inglaterra, Estados Unidos, Alemania y Francia. Quizá se echan en falta otros modelos (como el propio autor reconoce en las páginas iniciales del libro), pero lo cierto es que la visión que ofrece es suficientemente completa. Visión que además de completa es muy sistemática, pues todos los estudios responden a un esquema muy semejante: introducción, concepto y tipología, "las cifras del modelo", gobierno de las fundaciones, control y responsabilidad.

Intentar resumir ahora la obra que comentamos es tarea imposible. Las cuestiones analizadas, todas ellas de forma minuciosa, permiten hacerse una cabal idea de la situación en los países elegidos. Pero partiendo de la base de que no siempre los fenómenos fundacionales son equivalentes. En este sentido, el título de la obra, que se reconduce unívocamente a "la fundación", parecería dar a entender que la figura tiene unos contornos muy semejantes en Inglaterra, Estados Unidos, Alemania y Francia, cuando en realidad no es así. Todas las instituciones analizadas hacen referencia al cumplimiento de fines de interés general (y no siempre) desde la iniciativa generosa de la sociedad. Pero las diferencias son muchas y no siempre fáciles de concretar. Así, el propio autor, por ejemplo, se pregunta respecto a Inglaterra (pág. 74): "¿Es, por lo tanto, una *charity*, lo mismo que una *fundación*, con el sentido estrictamente jurídico que le damos a esta última?". Y responde: "Sí y no". En otro lugar (págs. 188-189), advierte que el fenómeno fundacional en Estados Unidos no tiene, en modo alguno, parangón con ningún país de Europa y destaca que no es fácil explicar con brevedad las diferencias entre las fundaciones y las *foundations* (incluso señala que del total de *public charities*, apenas un 10% son *fundaciones privadas* (pág. 248). En Alemania (págs. 477-478) llega a distinguir hasta diez tipos de fundaciones, mientras que en Francia (págs. 585 y ss.) existe un "complejo sistema de formas fundacionales". Incluso existen diferencias sustanciales en cuanto a la propia personalidad jurídica de las fundaciones, cuestionable en los modelos anglosajones, pero indiscutible en Francia y Alemania. No resulta, pues, nada fácil llegar a un concepto uniforme de fundación, lo que quizá podría haberse obviado con una reflexión inicial, de alcance general, referida al concepto mismo de fundación, en cuanto eje central de toda la obra.

Especialmente útil, por otra parte, resultan los capítulos de “las cifras del fenómeno fundacional” que se incluyen respecto de cada uno de los países estudiados. Lo que nos permite cuantificar la situación, diferenciando los distintos tipos de entidades.

Dicho lo anterior, y sin perjuicio de las interesantes aportaciones sobre la historia y evolución de las entidades que engloba el autor bajo el denominador común de “fundación”, los tres grandes bloques analizados en el libro son el gobierno de las fundaciones, el control y la responsabilidad.

Sin duda son tres de los grandes temas, nucleares, de las fundaciones. A los que podría añadirse el del desarrollo de las actividades y, en particular, de actividades económicas (tema al que se hace referencia en diversos puntos de la obra, sobre todo al exponer el control sobre las fundaciones). Temas aquéllos sobre los que el autor arroja una luz esclarecedora, que nos permiten llegar a algunas conclusiones de interés.

En primer lugar, la importancia de definir con claridad el órgano de gobierno de la fundación y las reglas de su funcionamiento, así como sus funciones. Algo que se recoge en la Ley con mucho más detalle en Francia (pág. 616), mientras que en el resto de países, y muy especialmente en Estados Unidos, se deja mucho más margen a las propias fundaciones a través de mecanismos de autoregulación (pág. 349). Qué naturaleza tienen los órganos de gobierno de las fundaciones (una vez más, muy diferente en Estados Unidos o Inglaterra, que en Francia o Alemania), cuál es su estructura, cuáles sus funciones, qué deberes les corresponden, son otros tantos temas que se analizan con detalle en el libro.

Resulta destacable, en segundo lugar, la existencia generalizada de controles públicos sobre las fundaciones y el desarrollo de sus actividades. Sin perjuicio de la existencia de controles internos (destacables en Estados Unidos), en todos los países existe un control, más o menos intenso, más o menos reglado, sobre las fundaciones. Controles que en ocasiones nos parecerían difíciles de aceptar en nuestro sistema constitucional. Así, pese a que el modelo inglés no prevé la autorización para la creación de las fundaciones, sí se lleva a cabo un complicado mecanismo de aceptación o *eligibility* (págs. 139 y ss.) que pasa por la comprobación previa de que se dan una serie de condiciones entre las que se encuentra, por cierto, la prohibición absoluta de que las *charities* lleven a cabo actividades políticas. También se controla el fin fundacional en Estados Unidos (pág. 356), Alemania (pág. 535) y Francia, en la que el autor no duda en hablar de verdadera “concesión administrativa” a la hora de definir el control estatal del fin fundacional (pág. 641). En ocasiones el control está muy vinculado al régimen fiscal de las fundaciones y al cumplimiento de sus obligaciones (piénsese en los destacados poderes del *Internal Revenue Service* en Estados Unidos); en ocasiones es más discrecional; en otras se caracteriza por ser fundamentalmente reglado. Pero, en todo caso, el control es intenso, si bien en gran medida tiene carácter posterior y no previo.

En fin, el otro gran bloque de temas que analiza el libro es el de la responsabilidad “de las fundaciones”, según señala el autor, si bien es quizá más certero hablar de responsabilidad derivada de la actividad de las fundaciones, pues en realidad se describen los sistemas de responsabilidad del gobierno fundacional en Inglaterra (págs. 177 y ss.), de las fundaciones y en particular de los patronos y fundadores en Estados Unidos (págs. 430 y ss.) y de las fundaciones en Alemania (págs. 552 y ss.) y Francia (págs. 672 y ss.) si bien, en estos dos últimos casos, parece que en ocasiones se diluye la diferencia entre responsabilidad de las fundaciones y la de los patronos. Sea como fuere, se exponen las líneas esenciales del régimen de responsabilidad, entre las que podemos destacar ahora la preocupación por la transparencia en Inglaterra o Alemania, las peculiaridades del sistema de *accountability* y el peso de la autorregulación en Estados Unidos, o en general, el siempre importante tema de la legitimación para exigir responsabilidades, tema éste que se analiza con más detalle en relación con Estados Unidos (págs.. 451 y ss.).

En suma la obra de Alli Turrillas nos ofrece una gran cantidad de información, acompañado de un notable apoyo bibliográfico –con alguna carencia de bibliografía española- y un conocimiento profundo, sobre todo, del sistema estadounidense. Es un libro con el que se aprende, y mucho, del que es posible sacar importantes conclusiones en relación con el complejo y variopinto mundo fundacional. Que nos demuestra cómo las fundaciones beben de su historia peculiar en función de la realidad social, jurídica y económica en la que se desenvuelven y que se manifiestan de muy diversas maneras y de acuerdo a planteamientos no siempre coincidentes. Que son instrumento de participación relevante en los países analizados, que están llamadas a desempeñar un papel de primer orden en la sociedad y que, pese a las ya apuntadas diferencias, admiten un estudio sistemático en torno a algunos de los grandes temas que las caracterizan.

José Luis Piñar Mañas  
Catedrático de Derecho Administrativo

Fabio Roversi-Monaco, Marco Cammelli  
y Luciano Vandelli  
Bononia University Press, Bolonia 2012

FORME PRIVATE E INTERESSI GENERALI:  
QUALE RUOLO PER LE FONDAZIONI?  
ATTI DEL XVIII CONGRESSO DELL'ASSOCIAZIONE ITALO-  
SPAGNOLA DEI PROFESSORI DI DIRITTO AMMINISTRATIVO.  
BOLOGNA, 27-29 MAGGIO 2010

Cada dos años, desde hace ya más de cuarenta, viene celebrándose el Congreso Italo-Español de Profesores de Derecho Administrativo. Este año, 2012, se ha celebrado en la Universidad CEU-San Pablo de Madrid. El anterior, en 2010, tuvo lugar en la Universidad de Bolonia. Los temas que se eligen como argumento de cada encuentro son los que se consideran más importantes, o de los más importantes, para el Derecho Administrativo (para el Derecho Público en general), en cada momento. El de este año es el papel de Derecho Administrativo frente a la crisis económica y la crisis del estado de bienestar. El de hace dos años fue el de la relación entre lo privado y el interés general, con una especial referencia al papel de las fundaciones.

Cerca de doscientos profesores nos reunimos en la incomparable Universidad de Bolonia para analizar, como digo, un tema considerado de capital importancia, que giraba en torno a las fundaciones, aunque no era la primera vez que las fundaciones ocupaban el centro de atención de la Asociación Italo-Española, pues ya en el año 2000, entonces en la Universidad de Salamanca, se debatió sobre las fundaciones, el voluntariado y las entidades o lucrativas<sup>1</sup>.

Como señala en la presentación de la obra Luciano Vandelli, Profesor de la Universidad de Bolonia, "las actas que ahora se publican, al tratar temáticas tan relevantes

<sup>1</sup> Las Actas del Congreso han sido publicadas, en *VVAA La enseñanza del Derecho Administrativo. Tercer Sector y Fundaciones*, CEDECS, Barcelona, 2002.

en este momento histórico, confirman la fructífera tradición de colaboración y diálogo que, en estos años, ha caracterizado el estudio del derecho administrativo en Italia y en España: tendiendo a una reflexión común y a una comparación de soluciones y experiencias de ambos ordenamientos, en relación a la utilización de formas jurídico privadas para el desarrollo de actividades de interés general, a su eventual cualificación como organismo de derecho público en base al ordenamiento europeo, al respectivo régimen fiscal, al control jurisdiccional, a las principales regulaciones sectoriales, con particular referencia a las fundaciones de origen bancario" (pág. 6 de la obra). Es decir, por un lado, el de las fundaciones se considera un tema de primer orden para los administrativistas italianos y españoles. Por otro, se analizan múltiples perspectivas de un argumento que, como digo, es especialmente relevante.

La obra, pues, se dedica en exclusiva a las Fundaciones<sup>2</sup> y se divide en tres grandes bloques. Hay primero tres estudios de carácter general ("Relazioni Generali") de José Luis Piñar ("Forme private e interessi generali: quale ruolo per le fondazioni?", págs. 9 y ss.), Fabio Roversi-Monaco y Andrea Maltoni ("Fondazioni e interessi generali in Italia", págs. 43 y ss.) y Giuseppe Pericu ("I rapporti tra le Fondazioni di origine bancaria e gli Enti Locali", págs. 61 y ss., más una rápida reflexión en apenas cinco páginas, que un estudio completo). Creo que merece la pena destacar la relación entre las Fundaciones y el interés general, objeto, como acabo de señalar, de los dos primeros estudios. En ambos se resalta la especial relevancia de las fundaciones en la consecución de fines de interés general, y se resalta la naturaleza jurídico privada de las fundaciones. Naturaleza privada que no queda desplazada por el hecho de que se apliquen, en ciertos casos, regímenes jurídicos sectoriales. Roversi-Monaco y Maltoni lo dejan claro (págs. 50-53). Y del mismo modo Piñar resalta cómo las fundaciones de iniciativa pública que se rigen por la Ley 50/2002, o por las respectivas leyes autonómicas de fundaciones, son fundaciones privadas, que en consecuencia no pueden ejercer potestades públicas aunque sí pueden (deben) perseguir fines de interés general (págs. 35 y ss.)<sup>3</sup>.

Un segundo bloque de trabajos se ocupa de las actividades de las fundaciones y los bienes culturales. Junto al extenso y exhaustivo estudio de Concepción Barrero ("Actividades y bienes culturales: intervención, régimen, problemas", págs. 67 y ss.) -en el que no sólo analiza las fundaciones culturales, sino que aporta muy interesantes reflexiones sobre el régimen mismo de las fundaciones y la necesidad de su revisión-, y el no menos completo análisis de Francisco Villar Rojas ("Las fundaciones sanitarias y sociales de la Administración pública", págs. 117 y ss.), - que desarrolla en forma crítica las personificaciones fundacionales (privadas y públicas) que operan en el ámbito sanitario,

<sup>2</sup> Salvo tres trabajos. El del Prof. Sabino Cassese sobre "Lo stato presente del diritto amministrativo italiano" (págs. 193 y ss.), el de Mabel López García sobre "Privatización formal e intereses generales en el nuevo régimen de la televisión pública en España" (págs. 241 y ss.) y el de Josefa Cantero sobre "A vueltas con el ejercicio de potestades públicas y su ejercicio por los particulares. Nuevos retos para el Derecho Administrativo (págs. 299 y ss.).

<sup>3</sup> Sobre las fundaciones privadas de iniciativa pública véase también el trabajo de Ramón Terol en este número de la RETS.

resaltando las tensiones y contradicciones a que están sometidas, y proclamando la necesidad de llevar a cambio un “cambio drástico” en la sanidad pública para hacer viables las fundaciones sanitarias públicas-, junto a ambos trabajos, decía, se recogen en este bloque de la obra tres estudios que se ocupan de las fundaciones bancarias en Italia, uno de los temas más polémicos y debatidos sobre las fundaciones en aquel país. Las perspectivas que se estudian son enormemente variadas: su papel en el desarrollo de las actividades culturales (Marco Cammelli: “Attività e beni culturali: interventi, regimi e problema. Il ruolo delle fondazioni bancarie nelle attività culturali”, págs. 107 y ss.), la situación en cuanto a su régimen jurídico, a caballo entre el derecho público y el derecho privado (Giuseppe Morbidelli: “Le attività delle fondazioni tra diritto pubblico e diritto privato”, págs. 153 y ss.), o su papel en el sistema financiero italiano (Marcello Clarich, “Le fondazioni bancarie tra vocazione *non profit* e funzione di sostegno delle banche italiane all'epoca della crisi finanziaria”, págs. 185 y ss.). De hecho, la importancia del tema justifica que en el tercer y último bloque de la obra encontremos otros dos trabajos sobre el tema: el de Maria Elena Boschi (“Le fondazione bancarie e le loro società strumentali (natura giuridica dell'ente e natura degli interessi perseguiti)”, págs. 391 y ss.) y el de Antonio Carullo (“Domanda pubblica e fondazioni di origine bancaria”, págs. 411 y ss.).

Como digo, hay un tercer bloque de estudios que completan el libro que ahora comento. Bajo el título de “Interventi”, se recogen diversas aportaciones sobre cuestiones sectoriales referidas todas ellas a las fundaciones (sin perjuicio de lo que antes señalé en relación con tres trabajos que se ocupan de temas diferentes). Los trabajos pueden agruparse a su vez en tres grandes temas (cuatro, si incluimos el de las fundaciones bancarias en Italia). Por un lado el de la contratación pública de las fundaciones. Martín María Razquín Lizarraga (“Las fundaciones y la contratación pública”, págs. 253 y ss.) y José Antonio Moreno Molina (“La problemática de la contratación de las fundaciones públicas: ¿aplicación del Derecho Privado o del Derecho de la contratación pública”, págs. 365 y ss.) exponen detalladamente las cuestiones que plantea la aplicación a las fundaciones (privadas de iniciativa pública y públicas) de la legislación sobre contratos del sector público. En segundo lugar, las fundaciones de iniciativa pública o del sector público. No sólo los dos trabajos que acabo de citar se refieren a ello, sino también los de Luis Míguez Macho (“Fundaciones del sector público y gestión de servicios sociales en el derecho español”, págs. 287 y ss.), Manuel Rodríguez Portugués (“Nuevas formas de gestión de los servicios públicos locales: protectorado autonómico frente a autonomía local”, págs. 319 y ss.) y Juan-Cruz Alli Turrillas (“¿Son las “fundaciones” públicas verdaderas fundaciones?”, págs. 329 y ss.). En fin, se analizan diversos sectores de actividad de las fundaciones. Tal es el caso de los trabajos de José Francisco Alenza García (“Caracterización de las fundaciones ambientales en España”, págs. 205 y ss.), Elsa Marina Álvarez González (“Formas privadas de provisión de la asistencia sanitaria pública en España”, págs. 223 y ss.), y Sandro Amorosino (“Le fondazione culturali “di origine” o “a vocazione” política”, págs. 383 y ss.).

La sola enumeración de los trabajos que conforman el libro que comento y la calidad de los autores justifican sin duda su lectura. Se conseguirá obtener, así, una magnífica imagen de la realidad fundacional en España e Italia. Con el denominador común de la relación entre interés general y formas jurídico-privadas (en particular las fundaciones) se pone de manifiesto una vez más la estrecha relación entre lo público y lo privado, que confluyen de forma especialmente relevante en la figura fundacional. Destacan además dos cuestiones especialmente controvertidas: por un lado las fundaciones de iniciativa pública en España que, a partir de su tímido reconocimiento expreso en la ley de Fundaciones de 1994, y su consolidación en la de 2002, han adquirido un protagonismo que era inimaginable y que está planteando no pocos problemas no sólo en cuanto al régimen jurídico aplicable, sino en relación con su propio concepto y justificación. Por otro, las fundaciones de origen bancario, o simplemente fundaciones bancarias, en Italia. Pensadas en principio para hacer frente a la necesidad de reconfigurar el propio sistema bancario italiano, hoy son fuente de debate y discusión incesante, en donde la propia Corte Constitucional, con sus sentencias 300 y 301 de 2003 y 438/2007 ha generado no pocas controversias.

Sea como fuere, el libro que comento demuestra una vez más que el fenómeno fundacional está vivo y presente en la sociedad. En la que ocupan un papel capital en la consecución del interés general. Aunque sea planteando no pocos problemas de naturaleza jurídica que sólo deben animarnos a seguir estudiando una realidad que incluso en tiempos de crisis desempeña un papel esencial en el desarrollo de la sociedad.

José Luis Piñar Mañas  
Catedrático de Derecho Administrativo





María Natalia Mato Pacín  
Universidad Carlos III de Madrid

PROPUESTA DE REGLAMENTO DEL CONSEJO DE LA  
UNIÓN EUROPEA POR EL QUE SE APRUEBA EL  
ESTATUTO DE LA FUNDACIÓN EUROPEA (FE)

La relevancia de las fundaciones en la Unión Europea como instrumento para coadyuvar en la realización de fines de interés general es incuestionable. El sector fundacional presenta un elevado potencial económico –no solo por los activos que posee y moviliza sino también por el número de puestos de trabajo que genera-, con unas importantes perspectivas de crecimiento. Esta realidad contrasta con los obstáculos económicos y legales con los que se encuentran las fundaciones en Europa cuando deciden llevar a cabo operaciones transfronterizas, algo muy habitual, por otra parte, dado el mundo globalizado e intercomunicado en el que actúan. De esta suerte, no sorprende que diversos organismos europeos hubieran puesto de manifiesto tiempo atrás la necesidad de crear un marco jurídico adecuado para que las fundaciones pudieran operar con más facilidad en la Unión Europea como un mercado único.

Con este propósito, la Comisión Europea encarga a expertos independientes un estudio de viabilidad que es publicado en 2008<sup>1</sup> y realiza, asimismo, diversas consultas públicas durante los años siguientes sobre las recomendaciones resultantes de dicho estudio. Los obstáculos jurídicos que se identifican son consecuencia de la diversidad de las legislaciones nacionales en cuestiones como el reconocimiento de personalidad jurídica o fines de interés general, la existencia de trabas a la movilidad, los costes administrativos o la discriminación fiscal. Como mejor solución se plantea la creación

<sup>1</sup> Estudio llevado a cabo por el Instituto Max Planck para el Derecho Privado Extranjero e Internacional (Hamburgo) y la Universidad de Heidelberg.

de un Estatuto de la Fundación Europea a través del cual se simplifiquen y faciliten los procedimientos para que una Fundación Europea (FE) creada en un Estado miembro pueda ser automáticamente reconocida en los restantes. Esta regulación uniforme permitiría lograr una mayor movilidad y seguridad jurídica a la par que una disminución de los costes administrativos y una mayor atracción de financiación.

En este contexto institucional favorable –con resoluciones del Parlamento Europeo en las que se insta a elaborar un Estatuto de la Fundación Europea<sup>2</sup> y dictámenes del Comité Económico y Social Europeo y del Comité de las Regiones respaldando la iniciativa de la Comisión<sup>3</sup>- y sobre la base jurídica del artículo 352 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, la Comisión aprueba el 8 de febrero de 2012 la Propuesta de Reglamento<sup>4</sup>, como medio más adecuado para garantizar la uniformidad del Estatuto en todos los países miembros.

La norma pretende ser un instrumento adicional de adopción voluntaria cuyo ámbito de aplicación se extiende a aquellas fundaciones con fines de utilidad pública que desarrollen su actividad en, al menos, dos Estados miembros y que cuenten con un patrimonio mínimo de 25.000 euros. Esta nueva regulación se añade a la vigente en cada uno de los Estados miembros para sus fundaciones sin sustituirla. Incluso, en el caso del tratamiento fiscal, la normativa nacional prevista para las entidades de utilidad pública será de aplicación automática a la FE y sus donantes.

Sin ánimo de exhaustividad, se traza una breve visión panorámica de la estructura de la propuesta de Estatuto de la Fundación Europea, haciendo alguna somera referencia comparativa con la legislación nacional -más concretamente, la estatal-, siquiera respecto de las cuestiones más evidentes.

En el *Capítulo I (Disposiciones generales)*, dos notas son las que se destacan en el concepto de FE: su constitución “*de forma independiente*” y su “*fin de utilidad pública*”, sin que en ningún momento se haga referencia, como sí ocurre en la legislación española, al requisito de la indeterminación de los beneficiarios<sup>5</sup>. De igual modo que en la norma nacional, se incluye un listado de fines que se pueden considerar de “*interés público*” – a diferencia del concepto de “*interés general*” de la legislación española-, y que, si bien es a grandes rasgos coincidente, pretende ser exhaustivo frente al carácter de *numerus apertus* de la enumeración nacional.

<sup>2</sup> Entre otras, Declaración escrita 84/2010, en la que se pide a la Comisión Europea que presente propuestas de un Estatuto Europeo para las Asociaciones, Mutualidades y Fundaciones.

<sup>3</sup> Dictamen del Comité Económico y Social Europeo INT/498, 28 de abril de 2010. Ponente: Mall Hellam. Dictamen del Comité de las Regiones, “*Acta del mercado único*”, CDR 330/2010 fin.

<sup>4</sup> “Propuesta de REGLAMENTO DEL CONSEJO por el que se aprueba el Estatuto de la Fundación Europea (FE)”. Bruselas, 8.2.2012. COM(2012) 35 final - 2012/0022 (APP). Para consultar el documento: [http://ec.europa.eu/prelex/detail\\_dossier\\_real.cfm?CL=es&DosId=201326](http://ec.europa.eu/prelex/detail_dossier_real.cfm?CL=es&DosId=201326)

<sup>5</sup> Solo en los Considerandos de la propuesta se señala que se entiende por fines de utilidad pública “*aquellos que favorezcan a un grupo de beneficiarios definido de forma amplia*”.

La FE, que tendrá personalidad –y capacidad- jurídica en todos los Estados miembros desde el momento de su inscripción en el registro competente –manteniendo, así, el criterio nacional de la obligatoriedad de la inscripción-, deberá contar con una dotación inicial de, como mínimo, 25.000 euros. Se rebaja, de esta forma, la cifra de 30.000 euros que se presume adecuada y suficiente en la norma española. Por el contrario, no se contempla la flexibilización del criterio para los casos de fundaciones viables con un menor valor inicial de activos ni se hace especificación alguna respecto de la forma de aportación de los mismos.

En ausencia de limitación estatutaria, se reconoce a la FE la posibilidad de participar en actividades comerciales o económicas con la obligación de destinar los beneficios que pudiera obtener a la consecución de sus fines de utilidad pública de forma exclusiva. Así mismo, se permiten las actividades económicas no relacionadas con el fin de la entidad hasta un máximo del 10% de su facturación neta anual.

Según las reglas contenidas en el *Capítulo II* de la propuesta, la FE se podrá constituir mediante disposición testamentaria, escritura notarial o declaración por escrito de una o varias personas físicas o jurídicas u organismos públicos –con remisión al Derecho nacional- o bien por la fusión de entidades de utilidad pública legalmente constituidas en uno o varios Estados miembros o la conversión de una entidad de utilidad pública nacional legalmente constituida en un Estado miembro en FE, regulándose el procedimiento a seguir para cada una de las modalidades. Resultan ajenas a la Ley 50/2002 como vías de constitución tanto la declaración por escrito como la conversión, sin que se alcance a entender, en el primer caso, el sentido de la mención a la escritura notarial cuando ya se está permitiendo la constitución por una genérica “*declaración por escrito*”. Se prevé la creación de FE por entes públicos aunque no hay ninguna ulterior referencia a este supuesto en el texto de la propuesta. Por su parte, en ambas regulaciones, se concibe la fundación como una entidad constituida para un periodo de tiempo indefinido, sin perjuicio de que se pueda determinar un plazo de vida para la persona jurídica, plazo que, en el caso de la FE, no puede ser inferior a dos años.

En cuanto a los estatutos, el contenido mínimo coincide con la legislación nacional en algunas menciones (denominación, domicilio social, descripción de fines, ciertos aspectos del Consejo de Dirección), pero no así en otras. *Grosso modo*, sin embargo, las precisiones son similares y, en todo caso, se incluye una remisión a los requisitos formales previstos por el Derecho nacional aplicable.

La entidad –en cuya denominación se ha de incluir la abreviatura “FE”- se inscribirá en el registro designado por cada Estado de acuerdo con un procedimiento en función de que la constitución sea *ex novo*, por fusión o por conversión. Los diferentes registros cooperarán entre sí y se establece la obligación de dar publicidad a determinados actos y documentos de la FE.

La gestión y representación de la FE, objeto del *Capítulo III*, está a cargo del llamado *Consejo de Dirección*, cuyos miembros están sujetos a una serie de causas tanto de renuncia como de cese –en este último caso, bien por el Consejo de dirección, bien por la Autoridad de supervisión- reguladas en la propuesta y pudiendo, entre ellos, nombrar a uno o varios *directores ejecutivos*, que serán los responsables de la administración diaria de la FE bajo las directrices del órgano de gobierno. Se les exige una actuación en interés de la FE y de su fin de utilidad pública, observando un deber de lealtad pero sin concretar un régimen de responsabilidad ni hacer referencia a la remuneración o gratuidad del cargo. Sí se presta, en cambio, una especial atención a los posibles conflictos de intereses así como a garantizar la transparencia y publicidad de las cuentas e informe de actividades anuales.

En el marco del fomento de la operatividad transnacional, el *Capítulo IV* autoriza el traslado del domicilio social de la FE de un Estado miembro a otro, sin que ello suponga su liquidación y creación de una nueva persona jurídica o la afectación de los derechos y obligaciones preexistentes. En otro orden de cosas, y como novedad respecto de la legislación fundacional española, se incluye en el *Capítulo V* la información y participación de los empleados y personal voluntario a través de los llamados *comités de empresa europeos*, en función del número de empleados de la FE.

Como métodos de *disolución* de una FE, el *Capítulo VI* hace alusión a dos: la conversión y la liquidación. La FE podrá convertirse en una entidad de utilidad pública que se registrará por el Derecho del Estado miembro en el que tenga su domicilio social, si así lo permiten sus estatutos y sin que este proceso conlleve la liquidación de la entidad, la creación de una nueva persona jurídica ni la modificación de los derechos y obligaciones preexistentes. La liquidación, por su parte, podrá ser acordada cuando concurra alguna de las causas tasadas, en línea –aunque no totalmente coincidentes- con las causas de extinción de la Ley 50/2002. El posible remanente se transferirá a otra entidad de utilidad pública con un fin de utilidad pública similar o “*se utilizará[n]*” para fines de utilidad pública lo más cercanos posibles para el que se constituyó la FE. Se puede observar cómo la norma española es más restrictiva con el destinatario de los bienes tras la liquidación porque exige que sea, en todo caso, una fundación o entidad no lucrativa privada que persiga fines de interés general, entre otros requisitos.

El *Capítulo VII* está dedicado a la figura de la *Autoridad de supervisión*, que será designada por cada uno de los Estados miembros. Esta autoridad tendrá ciertas facultades relacionadas con la modificación de los fines de la FE así como con su liquidación. Del mismo modo, supervisará la actuación del Consejo de dirección pudiendo, a estos efectos, investigar irregularidades, exigir la puesta a disposición de información, formular advertencias además de ostentar algunas facultades respecto del cese de un miembro o la liquidación de la FE. Por el contrario, y a diferencia de la legislación española, no estará facultada para actuar en la administración de la FE.

Por su parte, el *Capítulo VIII* es el encargado de desarrollar una cuestión tan relevante como el *tratamiento fiscal*, reservando al respecto un alto grado de libertad para los Estados miembros: el Estado en el que tenga su domicilio social la FE le aplicará el mismo tratamiento fiscal que el que se aplique a las entidades de utilidad pública establecidas en dicho Estado. En la misma línea, los donantes y beneficiarios de la FE estarán sujetos a idéntico tratamiento que los donantes y beneficiarios de las entidades de utilidad pública establecidas en el Estado miembro en el que tengan su residencia a efectos fiscales.

Por último, el *Capítulo IX (Disposiciones finales)* impone un plazo de dos años para la aplicación del Reglamento, teniendo que tomar los Estados miembros las medidas necesarias para que sea efectivo y estableciendo el régimen de sanciones.

En este rápido recorrido por la propuesta de Reglamento no se ha entrado a valorar y comparar múltiples aspectos que, por su complejidad, exceden de unas meras notas introductorias a la norma. A modo de ejemplo y de forma sintética, resulta de interés el régimen de la fusión de la FE, figura cuya ubicación es radicalmente diferente a la de la legislación española ya que, en lugar de estar regulada junto con la extinción de la entidad, se recoge en el capítulo de modalidades de *Constitución*, lo que tiene su sentido si se piensa en la importancia que puede presentar esta forma de constitución en un ámbito en el que se exige la presencia de la persona jurídica en más de un Estado miembro y que pretende el fomento de operaciones transfronterizas, que requieren una cierta entidad. En cuanto a la modificación estatutaria, el texto europeo no distingue expresamente entre el supuesto de modificación conveniente y necesaria –parece que hace referencia solo al primero– aunque mantiene en común con la norma nacional la idea de la voluntad del fundador como límite a la modificación, de una forma más genérica, eso sí, en la regulación comunitaria.

Temas de gran calado y que se echan en falta serían, por una parte, un desarrollo más detallado de la regulación de las actividades económicas a llevar a cabo por la FE y, por otra, el régimen de responsabilidad de los patronos. Tan solo se encuentran referencias expresas a la responsabilidad respecto de los actos anteriores a la inscripción de una FE –con remisión al Derecho nacional aplicable– sin que, en el capítulo dedicado a la *Organización de la FE*, se concrete nada más que una obligación genérica del Consejo de dirección de ser responsable de la “*adecuada administración, gestión y ejecución de las actividades de la FE*” y una obligación de sus miembros de actuar “*en el mejor interés de la FE y de su fin de utilidad pública, y observarán un deber de lealtad en el ejercicio de sus responsabilidades*”, sin perjuicio, obviamente, de la posibilidad del Consejo de dirección de cesar o de la Autoridad de supervisión de cesar o proponer el cese a un tribunal, según el Derecho nacional. También el procedimiento para acordar la liquidación así como el destino de los bienes remanentes –que en nuestra jurisprudencia y doctrina ha tenido una especial presencia–, son cuestiones de gran interés en las que profundizar, de igual modo

que la figura equivalente a nuestro Protectorado, la *Autoridad de supervisión*, y su elenco de facultades respecto de la FE. Por su parte, el principio de no discriminación adoptado respecto del tratamiento fiscal de este tipo de persona jurídica y sus beneficios de cara a facilitar una canalización eficiente de los recursos con fines de utilidad pública, será objeto con seguridad de múltiples posteriores estudios.

Las disimilitudes brevemente señaladas, y una cierta falta de profundidad en el tratamiento de cuestiones relevantes, no parecen ser sino la lógica consecuencia de la finalidad de la norma. El legislador comunitario se ve abocado a moverse entre la obligación de crear un texto que pueda garantizar una cierta uniformidad –con las mínimas remisiones posibles a la normativa nacional, por tanto- y que, a la vez y dada su coexistencia con las leyes de los Estados miembros, se acomode con el amplio número de textos legislativos nacionales diversos entre sí. En todo caso, y a falta del visto bueno del Parlamento Europeo y del Consejo Europeo, es una propuesta bien recibida por muchas instituciones y, sobre todo, por el sector fundacional, que ve en ella considerables posibilidades para aumentar su visibilidad en Europa.

---

## BIBLIOGRAFÍA

---



María Natalia Mato Pacín  
Universidad Carlos III de Madrid

## BIBLIOGRAFÍA SOBRE “TERCER SECTOR Y DERECHO”

Esta recopilación bibliográfica sobre el Tercer Sector se ha realizado desde una perspectiva jurídica. El listado comprende obras publicadas en los últimos cinco años (2007 – 2012) dispuestas en dos bloques: por una parte, libros y participaciones en obras colectivas, por otra, artículos de revistas. Estos trabajos abordan cuestiones que conectan el Tercer Sector y las instituciones que lo componen con diversos campos del Derecho ofreciendo una visión jurídica multidisciplinar que abarca, entre otros, aspectos administrativos, constitucionales, civiles o mercantiles, sin olvidar el cada vez más importante régimen fiscal especial de estas entidades.

A pesar de que el grueso de la recopilación está dedicado a trabajos basados en la legislación española, se han incluido, no obstante, obras en relación con ordenamientos jurídicos de nuestro entorno que pueden presentar un especial interés. Concretamente, se encuentran referencias a instituciones sin ánimo de lucro en Alemania, Italia, Francia, Bélgica, Portugal o Reino Unido. Así mismo, podrá el lector hallar alguna obra vinculada al ámbito latinoamericano.

De las instituciones que conforman lo que se ha denominado Tercer Sector, las fundaciones son las que más presencia tienen en la bibliografía jurídica y, por tanto, también en la recopilación subsiguiente. No es casualidad: el protagonismo que ha alcanzado la persona jurídica fundacional en la sociedad actual justifica en cierta medida el interés de la doctrina jurídica por analizar esta figura desde muy diversas ópticas, más

si se tiene en cuenta que las fundaciones son entidades con un perfil mayoritariamente privado pero en una constante relación con las normas de Derecho público. A esta abundante literatura contribuye, asimismo, la convivencia de una regulación estatal de la figura fundacional con normas autonómicas en la materia, respecto de las que se ha incluido alguna indicación en la bibliografía que sigue a estas líneas. Por supuesto, también tienen su espacio en la selección bibliográfica entidades como las asociaciones, las cooperativas de iniciativa social o las Organizaciones No Gubernamentales, así como múltiples trabajos que abordan el régimen jurídico de las entidades sin ánimo de lucro del Tercer Sector de una manera conjunta.

De este modo, la selección de bibliografía del número monográfico sobre *Tercer Sector y Derecho* no pretende ser una recopilación que agote todas las obras existentes en relación con la temática objeto de estudio pero sí una herramienta útil que permita al lector tener una visión panorámica de los trabajos más recientes en la materia.

- **Libros y participaciones en obras colectivas**

- ALLI TURRILLAS, J. C. (2012): *La Fundación, ¿una casa sin dueño? (Gobierno, responsabilidad y control público de fundaciones en Inglaterra, EE.UU., Alemania y Francia)*, Iustel, Madrid.
  - (2010): *Fundaciones y Derecho administrativo*, Marcial Pons, Madrid.
- BANCONE, V. (2011) : *Le organizzazioni non profit*, Edizioni Scientifiche Italiane, Nápoles.
  - (2009): *Trusted enti non commerciali. Profili comparativi e potenziali applicazioni. Aspetti civilistici e disciplina fiscal. L'esperienza dei charitable trusts. Gli enti non profit «tradizionali»*, Maggioli, Santarcangelo di Romagna.
- BELALCÁZAR ERAZO, E. A.; RIASCOS NARVÁEZ, L. H. (2011): *Derecho de las personas jurídicas sin ánimo de lucro*, Libr. Ed. del Profesional, Bogotá.
- BENEYTO PÉREZ, J. M. (dir.) (2007): *Tratado de fundaciones*, Bosch, Barcelona.
- BLÁZQUEZ LIDOY, A.; BOKOBO MOICHE, S. (2008): *Las Organizaciones No Gubernamentales en el Impuesto sobre el Valor Añadido*, Doc. 30/7, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- CABRA DE LUNA, M. A.; DE LORENZO, R. (2010): "La futura ordenación jurídica de las fundaciones en la Unión Europea: situación actual, tendencia e impacto

- posible en el Derecho español”, en De Lorenzo, R.; Piñar, J. L.; Sanjurjo, T. (dirs.): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.
- CALVO ORTEGA, R. (2010): “Tercer Sector y Estado Social”, en De Lorenzo, R.; Piñar, J. L.; Sanjurjo, T. (dirs.): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.
  - (2009): *Estado Social y Participación Asociativa*, Civitas, Madrid.
  - CAPUNZO, R. (2008): *Gli enti non profit: i controlli e le attività*, Editoriale Scientifica, Nápoles.
  - CARBALLEIRA RIVERA, M. T. (2009): *Fundaciones y Administración Pública*, Atelier, Barcelona.
  - CAZORLA PRIETO, L. M.; BLÁZQUEZ LIDOY, A. (2011): “Cuestiones fiscales candentes en materia de fundaciones: condiciones de acceso al régimen de la Ley 49/2002 e Impuesto sobre Sociedades”, en Cazorla Prieto, L. M.; Blázquez Lidoy, A.; Durán Rivacoba, R., et al.: *Fundaciones: Problemas actuales y reforma legal*, Aranzadi; Fundación María Cristina Masaveu Peterson, Navarra.
  - CAZORLA PRIETO, L. M.; BLÁZQUEZ LIDOY, A.; DURÁN RIVACOBIA, R., et al. (2011): *Fundaciones: Problemas actuales y reforma legal*, Aranzadi; Fundación María Cristina Masaveu Peterson, Navarra.
  - CHANCERELLE DE MACHETE, R. y SOUSA ANTUNES, H. (Coords.) (2008), *As fundações na Europa. Aspectos jurídicos*, Fundação Luso-Americana, Lisboa.
  - CHIAIA NOYA, G. (2011): “Gli enti del terzo settore”, en VVAA: *Studi in onore di Umberto Belviso*, vol. 1, Cacucci, Bari.
  - CRUZ AMORÓS, M. (2010): “Introducción a la fiscalidad de las fundaciones en España”, en De Lorenzo, R.; Piñar, J. L.; Sanjurjo, T. (dirs.): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.
  - D’AMATO, G. P. (2008): *Codice degli enti non profit: Enti non commerciali, Terzo settore, Onlus, Volontariato, Impresa sociale*, Halley, Matelica.
  - DE CASTRO SANZ, M. (2010): “Relaciones y retos del Tercer Sector y los mercados: la crisis económica y sus efectos”, en De Lorenzo, R.; Piñar, J. L.; Sanjurjo, T. (dirs.): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.

- (2010): "Las relaciones entre el Tercer Sector y los poderes públicos", en VVAA, *Las relaciones entre el Tercer Sector y los poderes públicos*, VII Foro Tercer Sector, Fundación Luis Vives, Madrid.
- DE LORENZO, R. (2010): "Comentarios introductorios generales: análisis y reflexiones panorámicas sobre el Tercer Sector", en De Lorenzo, R.; Piñar, J. L.; Sanjurjo, T. (dirs.): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.
- DE LORENZO, R.; PIÑAR, J. L.; SANJURJO, T. (dirs.) (2010): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.
- DELGADO GARCÍA, A. M. (2008): *Fiscalidad de las ONG*, Bosch, Barcelona.
- DUPUY, P. M.; VIERUCCI, L. (ed.) (2008): *NGOs in international law efficiency in flexibility?*, Edward Elgar, Cheltenham.
- FISHMAN, JAMES J., (4ª ed. 2010) *Nonprofit Organizations*, Foundation Press & Thomson-West, Washington.
- (2007) *The Faithless Fiduciary and the Elusive Quest for Nonprofit Accountability 1200-2005*, Carolina Academic Press.
- FRESNO GARCÍA, J. M. (2010): "Retos del Tercer Sector en tiempos de encrucijada", en De Lorenzo, R.; Piñar, J. L.; Sanjurjo, T. (dirs.): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.
- GIL DEL CAMPO, M. (2010): *Contabilidad y fiscalidad de las entidades sin fines lucrativos y del mecenazgo*, CISS, Valencia.
- GILLARD, C. (2010): *Charities and not-for-profit entities. Law and practice*, Wildy, Londres.
- HELMULDT, K. y WALZ, W. R. (2008): *Zwischen Markt und Staat*, Heymann, Colonia; Berlín; Munich.
- HIPPEL, T. (2007): *Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen: eine zivilrechtsdogmatische, steuerrechtliche und rechtsvergleichende Untersuchung über Strukturen, Pflichten und Kontrollen und wirtschaftliche Tätigkeit von Vereinen und Stiftungen*, Mohr Siebek, Tübingen.

- HOPT, K. J. y HIPPEL, T. (Ed.) (2010): *Comparative corporate governance of non-profit organizations*, Cambridge Univ. Press, Cambridge.
- LA CASA GARCÍA, R. (2009): *La fundación-Empresa*, Marcial Pons, Madrid.
- LEROUX, N. (2009): *La condition juridique des O.N.G. internationales*, Éditions Yvon Blais; Bruylant, Bruselas.
- LOPEZ, L. (2009), *As instituições particulares de solidariedade social*, Almedina, Coimbra.
- LLOYD, S.; FAURE-WALKER, A. (2009): *Charities, trading and the law*, Jordans, Bristol.
- MACQUERON, P.; CLEMENT, C.; GATUMEN, D., et al. (2012) : *Mémento associations : fondations, congrégations, fonds de dotacion 2012-2013*, Francis Lefebvre, Levallois.
- MOSQUERA MONELOS, S. M. (2008): *El papel de las ONG en la atención a la dependencia*, Universidade da Coruña, A Coruña.
- OLAVARRIA IGLESIA, J. (Coord.) (2008): *Comentarios a la Ley de Fundaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia.
- PICARDA, H. (2010): *The law and practice relating to charities*, Bloomsbury Professional, West Sussex.
- PÉREZ BUENO, L. C. (2010): "La ciudadanía organizada como actor político directo: democracia participativa y diálogo civil", en De Lorenzo, R.; Piñar, J. L.; Sanjurjo, T. (dirs.): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.
- PÉREZ-DÍAZ, V. (dir.) (2008): *La filantropía: tendencias y perspectiva. Homenaje a Rodrigo Uría Meruéndano*, Fundación de Estudios Financieros, Madrid.
- PÉREZ ESCOLAR, M. (2012): *La actividad económica de las Fundaciones: tensiones legislativas e interés general u obligatorio*, Civitas, Madrid.
- (2008): "La responsabilidad de los patronos frente a la fundación", en Gómez Gállico, F. J. (coord.): *Homenaje al profesor Manuel Cuadrado Iglesias*, vol. 2, Civitas, Navarra.

- PIÑAR MAÑAS, J. L. (2010): "El estado actual del modelo constitucional de fundaciones: revisión crítica", en De Lorenzo, R.; Piñar, J. L.; Sanjurjo, T. (dirs.): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.
- (2010): "Asociaciones y Fundaciones", en Bermejo Vera, J.; López Ramón, F. (coords.): *Tratado de Derecho Público Aragonés*, Civitas, Madrid.
- POUS DE LA FLOR, M. P.; LEONSEGUI GUILLOR, R. A.; DEL RÍO COBIÁN, E. (dirs.) (2012): *Gestión y administración de fundaciones*, Colex, Madrid.
- RIVETTI, G. (2008): *Il fenomeno associativo nell'ordinamento della Chiesa tra libertà e autorità*, Giuffrè, Milano.
- ROSSEL ODRIOZOLA, C. (2008): *Tercer sector y co-gestión de políticas públicas en España y Uruguay. ¿Un matrimonio por conveniencia?*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid.
- ROSSI, I. (2010): *Legal status of non-governmental organizations in international law*, Intersnetia, Antwerpen.
- SANTOS MORÓN, M. J. (2011): "Algunas cuestiones sobre la gestión patrimonial de la fundación", en Cazorla Prieto, L. M.; Blázquez Lidoy, A.; Durán Rivacoba, R., et al.: *Fundaciones: Problemas actuales y reforma legal*, Aranzadi; Fundación María Cristina Masaveu Peterson, Navarra.
- SANTUARI, A. (2007): *Le onlus : profili civili, amministrativi e fiscali*, Cedam, Padova.
- SCHLÜTER, A. y STOLTE, S. (2010): *Stiftungsrecht. Formen und Errichtung, Stiftungsaufsicht, Verwaltung, Besteuerung, Internationales Stiftungsrecht*, Beck, Munich.
- SOUMY, I. (2008): *L'accès des organisations non gouvernementales aux juridictions internationales*, Bruylant, Bruselas.
- STUMPF, C. A. (2011): *Stiftungsrecht. Kommentar zum BGB-Stiftungsrecht, zu den Landesstiftungsgesetzen und zum Stiftungssteuerrecht*, Beck, Munich.
- STUMPF, CH., SUERBAUM, J., SHULTE, M. y PAULI, R. (2011): *Stiftungsrecht. Kommentar*, C.H. Beck, Munich.

- Universidad de Las Palmas de Gran Canaria; Universidad de La Laguna (2007): *Asociacionismo en Canarias un análisis territorial: la participación ciudadana organizada en la sociedad Canaria*, Consejería de Presidencia y Justicia, Santa Cruz de Tenerife.
- VVAA. (2010): "El Derecho sustantivo. Derecho autonómico", en De Lorenzo, R.; Piñar, J. L.; Sanjurjo, T. (dirs.): *Tratado de Fundaciones*, Aranzadi, Navarra.
- **Revistas**
  - AMAYA-VILLARREAL, F. (2008): "El protagonismo de las organizaciones no gubernamentales en las relaciones internacionales: ejemplo de la apertura de espacios de participación a nuevos sujetos internacionales en el siglo XX", *Revista Colombiana de Derecho Internacional*, 12.
  - ANTÓN, J. A. (2009): "El régimen jurídico de las organizaciones no gubernamentales en España", *Panorama social*, 9.
  - ÁLVAREZ GARCÍA, V. (2010): "El régimen jurídico del voluntariado social en la Comunidad Autónoma de Extremadura", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
  - BARRERO RODRÍGUEZ, C. (2010): "El papel de las fundaciones en relación con las actividades y bienes culturales", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
  - BENEYTO BERENQUER, R. (2011): "Asociaciones y fundaciones canónicas: confusión en su personalidad jurídica civil", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
  - BENLLOCH SANZ, P. (2007): "Panorama de las relaciones laborales en el Tercer Sector", *Revista española del tercer sector*, 7.
  - BLÁZQUEZ LIDOY, A. (2012): "Operaciones vinculadas en el impuesto sobre sociedades y entidades no lucrativas: una relación imposible", *Quincena Fiscal Aranzadi*, 8.
  - CABRA DE LUNA, M. A. (2008): "Realidad y problemática de la economía social en Europa", *Temas para el debate*, 167.
  - (2007): "Fundaciones para Europa", *La sociedad cooperativa*, 40.

- CAFFARENA LAPORTA, J. (2009): "Las fundaciones: fines de interés general, beneficiarios y cláusulas de reversión", *Anuario de derecho de fundaciones*.
- CAMELLI, M. (2011): "Fundaciones, instituciones, sociedad: el problema de la legitimación", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- CARBALLEIRA RIVERA, M. T. (2008): "Las fundaciones privadas de la Administración pública en el Derecho Comparado", *Revista de administración pública*, 177.
- CASTRO SALINAS, C.; VILLALOBOS GRZYBOWICZ, J. V. (2011): "Panorama del sector de fundaciones y organizaciones de la sociedad civil en México", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- CORCUERA TORRES, A. (2007): Entidades deportivas sin fines lucrativos, impuestos sobre sociedades y mecenazgo, *Revista Aranzadi de Derecho de deporte y entretenimiento*, 3.
- DE LORENZO, R., PIÑAR, J. L. y SANJURJO, T. (2011): "Reflexiones en torno a las fundaciones y propuestas de futuro", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- DÍAZ DE LA ROSA, A. (2007): "Las cooperativas de iniciativa social", *Anuario da Facultade de Dereito da Universidade da Coruña*, 11.
- EMBID IRUJO, J. M. (2010): "Empresa y fundación en el ordenamiento jurídico español (la fundación empresarial)", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- (2009): "Obligaciones y responsabilidad de los patronos", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- FELIÚ REY, M. I. (2011): "Claroscuros de la Ley 5/2011 de Economía Social", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- GALLEGO GARCÍA, R. (2010, 2011): "Crónica de la Unión Europea", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- GARCÍA CAMPÁ, S. (2007): "Tendencias sociales y jurídicas en el Tercer Sector de la Unión Europea", *Revista Española del Tercer Sector*, 6.
- JUPPET EWING, M. F. (2009): "Una aproximación al tercer sector o sector no lucrativo", *Letras jurídicas: Revista electrónica de Derecho*, 9.

- LÓPEZ DÍAZ, E. (2010): "Las fundaciones: pasado y presente", *Revista jurídica del notariado*, 73.
- MARÍN ARANGUREN, M. (2009): "OING y derechos humanos en Colombia: Un golpe ineludible y vigoroso de la sociedad civil", *Colombia Internacional* (Ejemplar dedicado a: ONG, Estados y derechos humanos), 69.
- MATO PACÍN, M. N. (2009, 2010, 2011): "Jurisprudencia sobre fundaciones", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- MILÁ RAFEL, R. (2008): "Las mutualidades de previsión social que actúan sin ánimo de lucro y en interés de sus asociados no son promotor a efectos del art. 1591 CC", *InDret*, 2.
- MONTERO SIMÓ, M. (2010): "La fiscalidad de las cooperativas sin ánimo de lucro", *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 69.
- MONTESINOS OLTRA, S. (2010): "Exención de rentas y ejercicio de actividades económicas por las entidades sin ánimo de lucro: A propósito de la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de julio de 2009", *Tribuna Fiscal: Revista Tributaria y Financiera*, 232.
- (2009): "Exención de las explotaciones económicas de entidades sin fines lucrativos bajo el régimen espacial de la Ley 30/1994", *Quincena fiscal: Revista de actualidad fiscal*, 6.
- MORGAN, G. G. (2012): "Charities Act 2011", *Charity Finance*.
- MUÑOZ MACHADO, S. (2009): "Las fundaciones del sector público y la legislación de contratos", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- PULIDO QUECEDO, M. (2008): "Panorámica sobre fundaciones", *Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional*, 21.
- QUEROL GARCÍA, M. T. (2008): "Régimen jurídico de las fundaciones", *Carta tributaria*, 2.
- PÉREZ ESCOLAR, M. (2012): "El Protectorado de las fundaciones: hacia una renovación de sus facultades de actuación", *Boletín de información del Ministerio de Justicia*, año 66, 2140.

- PIÑAR MAÑAS, J. L. (2010): "Entidades privadas e interés general: el papel de las fundaciones", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- PONS RÀFOLS, X. (2009): "Las Organizaciones No Gubernamentales y el Derecho Internacional: planteamiento de tendencias y problemas actuales", *VLEX*.
- RODRÍGUEZ DE LAS HERAS BARELL, T. (2010): "La actividad económica de las fundaciones y el código de conducta para la realización de inversiones financieras temporales de las entidades sin ánimo de lucro", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- RODRÍGUEZ GONZÁLEZ, A.; ORTEGA ÁLVAREZ, A. (2008): "Algunas consideraciones sobre las cooperativas de iniciativa social en el marco del fomento de empleo y la inserción laboral: una perspectiva jurídico-económica", *CIRIEC, Revista jurídica de economía social y cooperativa*, 19.
- RÚA ALONSO DE CORRALES, E. (2009): "Incidencia de la reforma contable en las entidades sin fines lucrativos: fundaciones y asociaciones", *Partida doble*, 207.
- RUIZ GARIJO, M. (2008): "Incentivos fiscales a cooperativas y entidades sin fines lucrativos. ¿Paradigma de las políticas de promoción de la responsabilidad social de las organizaciones?", *CIRIEC, Revista jurídica de economía social y cooperativa*, 19.
- VAN DER PLOEG, T. J. (2008): "The legal regulation of the Third Sector in the European Union", *Revista española del tercer sector*, 9.
- VILLAR ROJAS, F. (2010): "Las fundaciones sanitarias y sociales de la Administración Pública", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- VVAA. (2009): "El régimen jurídico de las fundaciones en las CC.AA.", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- VVAA. (2010): "Crónica de las Comunidades Autónomas", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.
- VVAA. (2011): "Crónica de las Comunidades Autónomas", *Anuario de Derecho de Fundaciones*.

# ECONOMISTAS

COLEGIO DE

MADRID



La revista **Economistas** es la publicación del Colegio de Economistas de Madrid. Su periodicidad es trimestral, con tres números ordinarios y uno extraordinario.

Los números **ordinarios** son monográficos.

El número **extraordinario** recoge el análisis y la valoración de la economía española en el año anterior y sus perspectivas para el año en curso. Se presenta como un plural y completo balance del año, realizado por un amplio grupo de especialistas y estructurado en diez áreas del ámbito económico.

#### **Información, ventas y suscripciones:**

Colegio de Economistas de Madrid

Flora, 1 - 28013 Madrid

Tel. 91 559 46 02 Fax 91 559 29 16

[revista.economistas@cemad.es](mailto:revista.economistas@cemad.es)

[www.colegioeconomistasmadrid.com](http://www.colegioeconomistasmadrid.com)

**20**

TERCERA ÉPOCA  
JULIO 2012



# Pedagogía Social

REVISTA INTERUNIVERSITARIA

MONOGRÁFICO

Tiempos educativos,  
tiempos de ocio

# Reis

Revista Española  
de Investigaciones  
Sociológicas

139

Julio  
Septiembre  
2012

**Amado Alarcón y  
Josiah Heyman**  
Límites socioeconómicos  
a la extensión de la lengua  
española en los Estados  
Unidos

**Cecilia Díaz-Méndez e  
Isabel García-Espejo**  
Tendencias en la  
homogeneización del  
gasto alimentario en  
España y Reino Unido

**José M. Díaz-Pulido,  
Eloísa del Pino y  
Pau Palop**  
Los determinantes de la  
satisfacción con las  
políticas de bienestar del  
Estado autonómico

**Carolina Galais**  
Edad, cohortes o período.  
Desenredando las causas  
del desinterés político en  
España

**Ernesto Ganuza,  
Francisco Francés,  
Regina Lafuente y  
Fernando Garrido**  
¿Cambian sus preferen-  
cias los participantes en  
la deliberación?

**Manuel García  
Docampo y Raimundo  
Otero Enríquez**  
Transición territorial: mo-  
delo teórico y contraste  
con el caso español

**Antón R. Castromil**  
Negativismo mediático y  
campaña electoral en las  
Elecciones Generales de  
2008

**Estela Díaz Carmona**  
Perfil del vegano/a  
activista de liberación  
animal en España

**Alberto Martín Pérez,  
Eva Martín Coppola,  
Alessandro Gentile y  
Marta Gutiérrez Sastre**  
Representaciones de la  
ciudadanía en los  
servicios públicos:  
reconocimiento, mérito y  
autonomía

CIS

Centro de Investigaciones Sociológicas

## Revista Española de Investigaciones Sociológicas

www.reis.cis.es  
reis.metapress.com

139

Julio-Septiembre 2012

### Amado Alarcón y Josiah Heyman

Límites socioeconómicos a la extensión de la lengua española en los Estados Unidos

### Cecilia Díaz-Méndez e Isabel García-Espejo

Tendencias en la homogeneización del gasto alimentario en España y Reino Unido

### José M. Díaz-Pulido, Eloísa del Pino y Pau Palop

Los determinantes de la satisfacción con las políticas de bienestar del Estado autonómico

### Carolina Galais

Edad, cohortes o período. Desenredando las causas del desinterés político en España

### Ernesto Ganuza, Francisco Francés, Regina Lafuente y Fernando Garrido

¿Cambian sus preferencias los participantes en la deliberación?

### Solicitudes de suscripción

EBSCO Subscription Services España, S. L.  
Avda. Bruselas, 7. 28109 Alcobendas (Madrid)  
Tel.: 91 490 25 02 - Fax: 91 490 23 25  
E-mail: ndiaz@ebSCO.es - www.ebSCO.com

Metapress  
E-mail: support@metapress.com  
reis.metapress.com

### Manuel García Docampo y Raimundo Otero Enríquez

Transición territorial: modelo teórico y contraste con el caso español

### Antón R. Castromil

Negativismo mediático y campaña electoral en las Elecciones Generales de 2008

### Estela Díaz Carmona

Perfil del vegano/a activista de liberación animal en España

### Alberto Martín Pérez, Eva Martín Coppola, Alessandro Gentile y Marta Gutiérrez Sastre

Representaciones de la ciudadanía en los servicios públicos: reconocimiento, mérito y autonomía

#### Director

Félix Requena Santos

#### Secretaría

M<sup>a</sup> Paz Cristina Rodríguez Vela

#### Consejo Editorial

Inés Alberdi Alonso, Miguel Caínzos López, Teresa Castro Martín, Elisa Chuliá Rodrigo, José Ramón Flecha García, Luis Garrido Medina, Rafael Gobernado Arribas, Rodolfo Gutiérrez Palacios, Amparo Lasén Díaz, Francisco Llera Ramo, Pablo Oñate Rubalcaba, Carlota Solé i Puig, Benjamín Tejerina Montaña, Cristóbal Torres Albero

#### Edita

Centro de Investigaciones Sociológicas (CIS)  
Montalbán, 8. 28014 Madrid  
www.cis.es - E-mail: publicaciones@cis.es

#### Precios

Suscripción anual (4 números)

#### • Electrónica:

Instituciones	160 €
Particulares	50 €

#### • En papel y electrónica:

	Resto España	del mundo
Instituciones	180 €	220 €
Particulares	60 €	100 €

#### • Compra de números sueltos en papel:

Cada número	20 €
-------------	------

CIS

Centro de Investigaciones Sociológicas

# Revista de Responsabilidad Social de la Empresa

Mayo-Agosto 2012 **nº11 (vol. 4 nº 2)**

La percepción directiva de la satisfacción  
de los grupos de interés

*Jose A. Plaza-Úbeda, Jerónimo de-Burgos-Jiménez,  
Miguel Pérez Valls y Jose M. Ortega Egea*

Evolución de las políticas sociales  
de conciliación en Europa

*Marta Ortega Gaspa*

Códigos éticos de las empresas españolas:  
¿Qué compromisos contienen?

*Silvia Ayuso y Jordi Garolera*

Funciones e indicadores de impacto social  
a nivel de unidad autónoma de producción

*Jesús González Babón y Jordi Olivella Nadal*

La extensión de los derechos para consolidar  
la responsabilidad social en las organizaciones:  
la cara oculta de la luna

*Carmen Jaulín*



**Fundación Luis Vives**

Precio del número suelto: 12 €; Precio de la suscripción anual: 30 €

Página web: <http://www.fundacionluisvives.org/rse/>

Edita: Fundación Luis Vives; Doctor Zamenhof, 36 duplicado. Planta Baja.  
28027 Madrid; Tel 91 540 08 78

# TEORÍA Y REALIDAD CONSTITUCIONAL

---

**N.º 29 1.º semestre 2012**

---

LA REFORMA CONSTITUCIONAL

**UNED**

  
Código de Revistas  
Asociación Española  
RECYT (2011)

 **Editorial Universitaria**  
Ramón Areces

UNIVERSIDAD NACIONAL DE EDUCACIÓN A DISTANCIA

# Revista Internacional de Sociología

Volumen 70

Nº 3

septiembre-diciembre 2012

Córdoba (España)

ISSN: 0034-9712

## Sumario / Contents

### Artículos / Articles

Bourdieu y Lumnan. Diferencias, similitudes, sinergias  
*Richard Pfeilstetter*

A comparison of two modes of data collection.  
Using multidimensional analysis  
*Elena Abascal, Vidal Díaz de Rada, Ignacio García Lautre  
and M. Isabel Landaluce*

La legitimidad de las desigualdades salariales.  
Una aproximación multidimensional  
*Juan Carlos Castillo Valenzuela*

Huelgas e intercambio político en España  
*David Luque Balbona*

*Living apart together* en España ¿Noviazgos o parejas independientes?  
*Luis Ayuso*

La abstención diferencial en la España de las autonomías.  
Pautas significativas y mecanismos explicativos  
*Pedro Riera*

Los enfoques centrados en las prácticas de los productores familiares.  
Una discusión de perspectivas para la investigación en sociología rural  
*Clara Craviotti*

Co-occurrence of risk behaviors among Spanish adolescents  
*Carmen Meneses, Antonio Rúa, Nuria Romo, Eugenia Gil,  
Jorge Uroz and Iñaki Markez*

## Distribuye

Editorial CSIC - Sección de Revistas

Vitruvio, 8. 28006 Madrid (España)

Tel. 34-915 612 833 / 915 681 619/620/640

Fax. 34-915 680 173

### PRECIOS DE SUSCRIPCIÓN 2012

Para España

Anual (3 números)... 47,12€

Número suelto ..... 20,20€

Para el extranjero

Anual (3 números)... 73.08 €

Número suelto ..... 29.81€

## Edita

Instituto de Estudios Sociales Avanzados

Consejo Superior de Investigaciones Científicas  
Junta de Andalucía

C/ Campo Santo de los Mártires, 7

14004 CORDOBA. ESPAÑA

Tel. 34-957760625/26. Fax. 34-957760153

[www.iesa.csic.es](http://www.iesa.csic.es)

<http://revintsociologia.revistas.csic.es>

e-mail: [ris@iesa.csic.es](mailto:ris@iesa.csic.es)



MINISTERIO  
DE ECONOMÍA  
Y COMPETITIVIDAD



CSIC  
CONSEJO SUPERIOR DE INVESTIGACIONES CIENTÍFICAS

IESA Instituto de Estudios  
Sociales Avanzados



---

## NORMAS DE PUBLICACIÓN

---

## REVISTA ESPAÑOLA DEL TERCER SECTOR NORMAS PARA LA PUBLICACIÓN DE ARTÍCULOS

Los trabajos enviados a la Revista Española del Tercer Sector podrán versar sobre cualquier tema relacionado con el Tercer Sector, la gestión de las entidades que lo integran, las áreas en las que trabajan y las políticas que les afectan. Nuestra vocación multidisciplinar nos lleva a solicitar colaboraciones de todas las especialidades científicas, siempre que demuestren un alto nivel de calidad, en particular del Derecho, la Economía, la Sociología, la Gestión, la Política... El texto original ha de ser inédito en castellano y no estar pendiente de publicación en otra revista. Todos los originales deberán someterse al proceso de evaluación de la revista por expertos anónimos ajenos al equipo editorial.

Los artículos deberán ser enviados en copias impresas a *Revista Española del Tercer Sector, Fundación Luis Vives, Doctor Zamenhof, 36 Duplicado. Pl. Baja., 28027 MADRID*. La versión electrónica podrá adjuntarse o enviarse a la dirección de correo electrónico:

rets@fundacionluisvives.org

y conforme a las siguientes instrucciones:

Se enviarán tres copias en papel, mecanografiadas a doble espacio (sin dejar INTRO entre párrafos), con tamaño de fuente Times New Roman de 12 puntos, buena calidad de impresión, con márgenes de 2,5 cm. en todos los lados y una extensión que no exceda de 40 páginas (incluidos cuadros, figuras, apéndices, etc.). Dos copias deberán ser anónimas. El procesador de textos deberá ser estándar, indicando el programa informático empleado.

La Secretaría de la revista acusará recibo de los originales en un plazo de quince días hábiles desde su recepción, y el Consejo de Redacción, tras estudiar los informes de los evaluadores anónimos, resolverá sobre su publicación en un plazo máximo de tres meses.

En la primera página deberá constar el nombre del autor o autores junto con un breve curriculum vitae, además de las direcciones (postal y electrónica) y teléfonos de contacto.

La reseña biográfica del autor podrá ocupar un máximo de 10 líneas.

Cada original incluirá en una hoja independiente, un resumen del trabajo de no más de 120 palabras en español y en inglés, así como una lista de palabras clave en los dos idiomas (al menos dos y no más de cinco) y, deseablemente, las referencias a la clasifi-

cación científica internacional correspondiente. Las palabras clave facilitarán la búsqueda en la versión digital de la revista, por lo que deben ser suficientemente informativas del contenido.

Las distintas secciones han de numerarse de forma correlativa siguiendo la numeración arábica (incluyendo, en su caso, como 1 la sección de introducción), y la rúbrica correspondiente se consignará en letras mayúsculas. Consecutivamente, los apartados de cada sección se numerarán con dos dígitos (1.1., 1.2., ...) y tipo negrita, y tres dígitos (1.1.1., 1.1.2., ...) y tipo subrayado.

Los cuadros, tablas y figuras, en su caso, se numerarán de forma consecutiva y siempre con números arábigos. Cada una dispondrá de título y fuente, siguiendo el formato señalado más adelante. Figurarán al final de documento en la versión impresa y en archivo separado en la electrónica.

Las notas se numerarán correlativamente con números arábigos, a espacio sencillo, y serán ubicadas a pie de página, cuidando que se correspondan con un número volado indicado sobre el texto. Sólo incluirán la referencia bibliográfica concreta (por ejemplo, direcciones de Internet) o/y una brevísima anotación, nunca grandes textos. Si estos fueran necesarios, se llevarán al final del trabajo.

Las citas aparecerán en el texto según el formato "autor-fecha" (por ejemplo, Martínez, 2005) y, en su caso, página (Martínez, 2005: 26). Las referencias en el texto que incluyan más de dos autores usarán la fórmula et al (Martínez et al, 2005).

Las referencias a la literatura invocada en el trabajo figurarán, por orden alfabético de autores, bajo la rúbrica Referencias bibliográficas (no numerada) que se incluirá al final del artículo. Las referencias deben corresponderse con las recogidas en el texto, y deberán ser ordenadas alfabéticamente por el primer apellido de los autores y después por el año, siguiendo las siguientes pautas:

- Apellido (en mayúsculas) y nombre (en minúsculas) del autor, año de publicación (entre paréntesis y distinguiendo a, b, c, etc. en caso de existir varias citas de un mismo año), título del libro (en cursiva) o título del artículo (entre comillas), nombre de la revista (en cursiva) y número, editorial (en libros), lugar de publicación y, finalmente, páginas (págs. xxx). En el caso de trabajos no publicados, se incluirá el enlace de Internet "http://" completo, y la fecha de acceso.

En caso de entregar un texto destinado a las secciones de 'Notas y Colaboraciones', 'Hemeroteca', 'Reseñas' y/o 'Documentos', estos deberán tener un máximo de 3 páginas conforme a las instrucciones previstas para la primera parte (secciones de 'Artículos' y 'Panorama') en cuanto al tamaño y tipo de fuente, márgenes, interlineado y notas.

En las secciones de hemeroteca, reseñas y documentos se especificarán en la cabecera del texto el autor, título del libro, editorial, lugar y fecha de publicación del libro reseñado. En el caso de las reseñas de artículos, se indicará el autor, título del artículo, nombre de la revista, número y año, y páginas. El reseñador podrá firmar la reseña al final del texto.

En 'Notas y Colaboraciones' aparecerá en la cabecera del texto el autor, cargo e institución o entidad a la que representa.

En el caso de resultar el original aceptado para su publicación, el autor o autores se comprometen a revisar las pruebas de imprenta pertinentes en un plazo máximo de cuatro días desde su recepción. Los autores recibirán cinco ejemplares del número de la revista en el que resulte publicado el original.

Serán igualmente bien recibidas sugerencias de temas y otras colaboraciones para cualquiera de las secciones previstas en la revista.

## THIRD SECTOR SPANISH JOURNAL ARTICLES PUBLICATION GUIDELINES

All articles sent to the Third Sector Spanish Journal will have to be on any subject related with the Third Sector (management of organisation, areas of work or policies). Our intention is to receive high quality articles from a wide variety of subjects or scientific specialities such as Law, Economy, Sociology, Management or Policy.

All articles should be unpublished and cannot be waiting to be published in another publication. The original copy of the article will have to be submitted to the evaluation of an independent expert who will not belong to the editorial team.

Three printed version of the articles will need to be sent by post to: *Revista Española del Tercer Sector, Fundación Luis Vives, Doctor Zamenhof, 36 Duplicado. Pl. Baja., 28027 MADRID.*

The electronic version can be sent by post together with the printed version or by e-mail to:

rets@fundacionluisvives.org.

The article's format will have to comply with the following instructions:

- On the front page, the author will have to include the name of author or authors together with a short curriculum vitae, with their postal and electronic address and telephone number.
- The text will need to be typed with font "Times New Roman" size 12, double spacing (without spaces between paragraphs) and margins of 2,5cms on all sides.
- The author will have to indicate what programme was used as word processor.
- The extension (diagrams, index and images included) will not exceed 40 pages.

From the 3 printed copies, 2 will need to be anonymous but all need to have on a separate document a short summary of the article (no more than 120 words) in Spanish and English as well as a list of the key words, at least 2 but no more than 5 (in both languages) and, ideally, the references to the international scientific classification applicable to the subject of the article.

The title of the different sections will need to be in capital letters and numbered correlatively using the Arabic numbering (the introduction will count as "1"). The title of subsections will be in bold and numbered according to the section (1.1., 1.2., etc.). If there are any subsections within the subsection, these will be underlined and numbered according to the subsection (1.1.1., 1.1.2., etc.).

Diagrams, tables and images will need to be numbered consecutively with Arabic numbering and sent on a separate electronic document.

Footnotes will also need to be numbered consecutively with Arabic numbering and single space. They will be located at the bottom of each page taking care that the number corresponds to the one assigned on the text.

Quotes will be part of the text with the following format: "author+date" (i.e. Martínez, 2005) and, when applicable, its page (i.e. Martínez, 2005:26). Quotes that include more than 2 authors will use the following format "et al" (i.e. Martínez et al, 2005).

References to literature included in the text will need to be sent on a separate document under "Bibliographic References" by alphabetical order of authors using the following format:

SURNAME Name, (year of publication, indicating with a, b, c etc. in case there would be different publications within the same year), title of the book or "title of the article", name of the journal and number, publishing house, city of publication and finally pages (págs xxx).

i.e.: THEUVSEN, Ludwig (2004): "Aspectos motivacionales del salario variable en las ONG", (pp. 117 a 136), *Voluntas*, Volumen 15, No. 2, Junio 2004, Dordrecht.

Authors will receive five copies of the Publications in which they have participated. If the text of reference was not published, the author will have to include the internet link.

## NORMES ABRÉGÉES DE PUBLICATION

Les articles envoyés à la Revue espagnole du troisième secteur doivent être inédits et ne peuvent avoir été publiés ou être en attente de publication dans d'autres revues. Tous les articles originaux doivent être évalués experts externes anonymes et externe à la rédaction de la revue.

L'auteur doit envoyer trois copies imprimées de son article (dont deux doivent anonymes) par courrier postal à l'adresse suivante:

Revista Española del Tercer Sector  
Fundación Luis Vives  
Doctor Zamenhof, 36 Duplicado. Pl. Baja  
28027 MADRID  
Espagne

La version électronique peut être envoyée à l'adresse :

rets@fundacionluisvives.org.

Quand au format, l'article doit être présenté suivant les indications ci-dessous :

- La police utilisée est Times New Roman, taille 12, double ligne, sans espaces entre les paragraphes . Le document doit comprendre des marges de 2,5cm de chaque côté.
- La longueur de l'article ne peut pas dépasser les 40 pages (images incluses).
- Les versions imprimées envoyées par courrier postal doivent être de bonne qualité.
- La mise en page du texte doit être standard et dans un programme informatique communément employé.
- La première page doit inclure le nom de l'auteur ou des auteurs ainsi qu'un court résumé de leur Curriculum Vitae suivi de leur adresse (postale et électronique) et téléphones respectifs.

Pour chaque article, l'auteur doit envoyer un résumé (de maximum 120 mots) en espagnol et en anglais ainsi qu'une liste de mots clefs (entre deux et cinq mots) et les références bibliographiques citées/utilisées suivant la bonne classification scientifique internationale correspondante.

Les différents chapitres doivent être numéroté en utilisant le numéro « 1 » pour l'introduction). Les titres doivent s'écrire en caractères majuscules. Les sous-titres doivent énumérés consécutivement en utilisant deux ou trois nombres simples (1.1., 1.2.; 1.1.1,

1.1.2., etc.). Les sous-titres de deux nombres doivent s'écrire en caractère gras et ceux de trois nombres doivent être soulignés (Ex : **1.1 Sous-titre** ou 1.1.1 Sous-titre)

Toutes les images (tableaux, figures, etc.) utilisées pour illustrer l'article doivent être numéroté. Par voie électronique, ces images doivent être envoyées séparément.

Les notes de bas de page doivent aussi être numérotées, espacement simple, et placées au bas de la page.

Les citations doivent apparaître dans le texte suivant le format "auteur - date" (par exemple, "Martínez, 2005"). Si nécessaire, il est possible d'également inclure la page (Martínez, 2005 : 26). Les références à plus de deux auteurs doivent suivre la formule et al (Martínez et al, 2005).

Les références bibliographiques doivent s'inclure en fin d'article sous la rubrique « Références bibliographiques » (sans énumération) par ordre alphabétique des auteurs et en suivant le modèle suivant : Nom de famille (en majuscule) et prénom (en minuscule) de l'auteur, année de publication (entre parenthèse et en distinguant avec les lettres a, b, c, etc. si les références correspondent à des années différentes), titre du livre (en italique) ou de l'article (entre guillemets), nom de la revue (en italique) et maison d'édition, ville de publication et, finalement, les pages (pages xxx). Si la référence est électronique, il faut inclure l'adresse complète Internet "http://www." suivie de la date d'accès.

Par exemple: THEUVSEN, Ludwig (2004): "Aspectos motivacionales del salario variable en las ONG", (pp. 117 a 136), Voluntad, Volumen 15, No. 2, Junio 2004, Dordrecht.

Les auteurs recevront cinq exemplaires du numéro de la revue où l'article sera publié.

Si está interesado en suscribirse a la versión impresa de la Revista Española del Tercer Sector, por favor complete e imprima la siguiente tarjeta, entregando la parte inferior a su oficina bancaria y haciéndonos llegar la parte superior a la Fundación Luis Vives por fax (91 541 90 52), email (publicaciones@fundacionluisvives.org) o correo postal (Doctor Zamenhof, 36 Dpdo Pl.Baja. 28027 Madrid)

Deseo **suscribirme** por un coste anual de 25 € (IVA y costes de envío incluidos) a la Revista Española del Tercer Sector, y les ruego me hagan llegar los ejemplares correspondientes al / los años

\_\_\_\_\_ 2006 (números 2, 3 y 4 + número 1 gratis) \_\_\_\_\_ 2007 (números 5, 6, y 7) \_\_\_\_\_ 2008 (números 8, 9 y 10)  
 \_\_\_\_\_ 2009 (números 11, 12 y 13) \_\_\_\_\_ 2010 (números 14, 15 y 16) \_\_\_\_\_ 2011 (números 17, 18 y 19)  
 \_\_\_\_\_ 2012 (números 20, 21 y 22)

Deseo recibir los siguientes **números sueltos** de la Revista Española del Tercer Sector por un coste unitario de **12 € + costes de envío** (IVA incluido): \_\_\_\_\_ (indique los números que le interesan)

#### DATOS DEL SUSCRIPTOR (ENVÍO):

ENTIDAD:

Nombre y apellidos: \_\_\_\_\_

NIF/ CIF \_\_\_\_\_ Teléfono \_\_\_\_\_

Dirección \_\_\_\_\_ Email: \_\_\_\_\_

CP \_\_\_\_\_ Localidad \_\_\_\_\_ Provincia \_\_\_\_\_

#### Datos de facturación: (solo si son diferentes del suscriptor)

NOMBRE DE LA PERSONA O ENTIDAD: \_\_\_\_\_

NIF/CIF \_\_\_\_\_ Teléfono \_\_\_\_\_

Dirección \_\_\_\_\_

CP \_\_\_\_\_ Localidad \_\_\_\_\_ Provincia \_\_\_\_\_

#### FORMA DE PAGO

\_\_\_\_\_ Transferencia bancaria (cuenta nº: 2038 2225 58 6000452379 de la Fundación Luis Vives) (IBAN: ES30)

\_\_\_\_\_ Cheque \_\_\_\_\_ Efectivo

\_\_\_\_\_ Domiciliación. Si elige esta opción, por favor rellene la tabla de Datos Bancarios.

#### DATOS BANCARIOS

Banco/caja \_\_\_\_\_ Dirección Sucursal \_\_\_\_\_

Localidad \_\_\_\_\_ Titular de la c/c \_\_\_\_\_

Número de la c/c (20 dígitos) \_\_\_\_\_

En \_\_\_\_\_, a \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

Fdo: \_\_\_\_\_ envíos por email, firma digital)

#### IMPRESO PARA LA OFICINA BANCARIA (en caso de que la forma de pago elegida sea domiciliación bancaria)

Ruego carguen a mi cuenta abajo indicada los recibos que en adelante les remita la Fundación Luis Vives, en concepto de suscripción a la revista española del Tercer Sector.

En \_\_\_\_\_, a \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

Fdo: \_\_\_\_\_

#### DATOS BANCARIOS:

Banco/caja

Dirección Sucursal

Localidad

Titular de la c/c

Número de la c/c (20 dígitos)

If you are interested in subscribing to the Third Sector's Spanish Journal, please complete and print this form. Please send it to the Fundación Luis Vives by fax (+34 91 541 90 52), e-mail (publicaciones@fundacionluisvives.org) or by post (Doctor Zamenhof,36 Duplicado Planta Baja 28027 Madrid, Spain)

I would like to subscribe to the Third Sector's Spanish Journal 2008 issues which has an annual cost of 25€ (VAT and postage costs\* not included), and I would also like to receive the issues from the following years

\_\_\_\_\_ 2006 (issue 2, 3 and 4 + issue 1 is free) \_\_\_\_\_ 2007 (issue 5, 6, and 7) \_\_\_\_\_ 2008 (issue 8, 9 and 10)  
 \_\_\_\_\_ 2009 (issue 11, 12 and 13) \_\_\_\_\_ 2010 (issue 14, 15 and 16) \_\_\_\_\_ 2011 (issue 17, 18 and 19)  
 \_\_\_\_\_ 2012 (issue 20, 21 and 22)

I would like to receive a specific issue of the Third Sector's Spanish Journal which has a cost per issue of 12€ + postage costs\* (VAT included): \_\_\_\_\_

(Please indicate the issues you would like to receive)

#### CONTACT DETAILS OF SUBSCRIBER

NAME OF ORGANISATION: \_\_\_\_\_

Name and Surname: \_\_\_\_\_

Tax Identity Number \_\_\_\_\_

Telephone \_\_\_\_\_

Address \_\_\_\_\_

E-mail: \_\_\_\_\_

Postal Code \_\_\_\_\_

City \_\_\_\_\_

State/Region \_\_\_\_\_

Country \_\_\_\_\_

#### INVOICE DETAILS: (only if they are different from the subscriber)

NAME OF PERSON OR ORGANISATION: \_\_\_\_\_

Tax Identity Number \_\_\_\_\_

Telephone \_\_\_\_\_

Address \_\_\_\_\_

Postal Code \_\_\_\_\_

City \_\_\_\_\_

State/Region \_\_\_\_\_

Country \_\_\_\_\_

#### TYPE OF PAYMENT

\_\_\_\_ Bank account transfer:

Bank:

BBVA

C/ Alcalá 16, 1ª Planta, 28014 Madrid, Spain

Account holder: Fundación Luis Vives

IBAN: ES35 0182 2325 0302 0010 7646

Account number: 0182-2325-03-0200107646

\_\_\_\_ Cheque

\_\_\_\_ Cash

\*When we receive this form we will inform you of the postage costs.

## Protección de datos

### POLITICA DE PRIVACIDAD Y PROTECCIÓN DE DATOS DE LA FUNDACIÓN LUIS VIVES

A los efectos de lo dispuesto en la Ley 15/99, de Protección de datos de Carácter Personal y en el Real Decreto 1720/2007, le informamos de que sus datos van a formar parte de un fichero titularidad de la Fundación Luis Vives, que es así mismo el Responsable del citado Fichero que será procesado con el fin de poder prestar los servicios por usted solicitados y que se encuentra debidamente inscrito en la Agencia Española de Protección de Datos. Con la cumplimentación de sus datos, usted autoriza a la Fundación Luis Vives para incluir sus datos en el referido fichero, así como su utilización y tratamiento automatizado o no, para la gestión y registro de sus relaciones con la Fundación Luis Vives.

Asimismo autoriza el tratamiento de sus datos personales para el envío de información sobre actividades y servicios de la Fundación Luis Vives por cualquier medio, salvo que usted indique expresamente en la casilla correspondiente que no desea recibir ningún tipo de información.

De conformidad con lo dispuesto en la Ley, la Fundación Luis Vives se compromete al cumplimiento de su obligación de secreto de los datos de carácter personal, y al deber de guardarlos y adoptará las medidas necesarias para evitar su alteración, pérdida, tratamiento o acceso no autorizado, habida cuenta en todo momento el estado de la tecnología. Asimismo establecerá los contratos y compromisos de confidencialidad con aquellos terceros que en función de una relación jurídica accedan a estos datos personales para la gestión del servicio por usted solicitado.

Usted podrá ejercitar sus derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición con arreglo a lo previsto en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre y demás normativa aplicable al efecto, mediante el envío de una solicitud firmada por él, acompañada de una fotocopia del DNI a la siguiente dirección : Calle Doctor Zamenhof nº 36 Dpdo Bajo 28027, Madrid, a la atención de TRATAMIENTO DE DATOS PERSONALES, o por cualquier otro medio que permita reconocer la identidad del usuario que ejerza cualquiera de los derechos anteriores. En todo caso, la Fundación Luis Vives se compromete a comunicar al titular de los datos las variaciones que en éstos se puedan derivar del ejercicio de los anteriores derechos, incluida su cancelación.

La Fundación Luis Vives se reserva el derecho a modificar unilateralmente y sin previo aviso su política de privacidad, siempre de acuerdo a la normativa vigente. Realizado el cambio, los titulares de los datos serán informados por correo electrónico, o cualquier otro medio equivalente.

\*When we receive this form we will inform you of the postage costs.

## THE LUIS VIVES FOUNDATION DATA PRIVACY AND PROTECTION POLICY

As provided under Act 15/99 on the Protection of Personal Data and under Royal Decree 1720/2007, we inform you that your data are going to form part of a file owned by the Luis Vives Foundation, which is likewise the party Responsible for the file mentioned that will be processed in order to be able to provide the services requested by you and that is duly recorded in the Spanish Data Protection Agency. By filling in your data, you authorise the Luis Vives Foundation to include your data in that file, and to use them and process them in an automated form or otherwise, for managing and recording your relations with the Luis Vives Foundation.

Likewise you authorise your personal data to be processed for the purpose of sending out information about activities and services of the Luis Vives Foundation by any means, unless you expressly indicate in the appropriate box that you do not wish to receive any information.

In accordance with what is provided for under the Act, the Luis Vives Foundation undertakes to fulfil its obligation of secrecy regarding the personal data, and is committed to the duty to keep them and will adopt the necessary measures for avoiding the alteration, loss, processing thereof or non-authorized access thereto, taking into account at all times the state of technology. Likewise it will establish the contracts and confidentiality commitments with those third parties that, on the basis of a legal relationship, gain access to these personal data in order to manage the service requested by you.

You may exercise your rights of access, rectification, cancellation and objection in accordance with the provisions of Constitutional Act 15/1999, of 13 December, and other regulations applicable thereto, by sending a request signed by you, accompanied by a photocopy of your national ID card, to the following address: Calle Doctor Zamenhof no. 36 Dpdo Bajo 28027, Madrid, to the attention of TRATAMIENTO DE DATOS PERSONALES, or by any other means that enables the identity of the user who exercises any of the above rights to be recognised. In any event, the Luis Vives Foundation undertakes to inform the data owner of variations in them that may derive from the exercise of the above rights, including their cancellation.

The Luis Vives Foundation reserves the right to modify its privacy policy unilaterally and without prior notice, always in accordance with current regulations. Once the change has been made, the owners of the data will be informed by email or any other equivalent means.

I do not wish to receive information about other services and activities of the Luis Vives Foundation.

# Revista Española del Tercer Sector

Además de la Revista Española del Tercer Sector, algunas de las publicaciones más recientes de la Fundación Luis Vives son:

## Cuadernos europeos



- Estrategia Europea de Empleo
- Estrategia Europea de Inclusión Social
- Los Fondos Estructurales 2007-2013
- Poniendo en Práctica la Estrategia Europea para la Inclusión Social
- Las perspectivas de los ciudadanos sobre el futuro de Europa
- Políticas de inclusión activa en el plano local
- Construyendo Europa con los ciudadanos

## Cuadernos de debate. Foros Tercer Sector



- Inmigración, Gestión de la Diversidad y Tercer Sector Social
- La dependencia funcional y Tercer Sector en España
- Igualdad de trato, de oportunidades y Tercer Sector
- Los equilibrios del Tercer Sector. Una filosofía del pluralismo de funciones
- Transparencia y rendición de cuentas en el Tercer Sector
- Los retos del Tercer Sector ante la crisis

## Cuadernos de gestión



- Guía del Registro Nacional de Asociaciones
- Guía para la aplicación del modelo EFQM en entidades de Acción Social
- Más de 100 consultas frecuentes de la ONL
- Guía del régimen fiscal
- Manual práctico de contabilidad
- Claves para la Gestión del Voluntariado en las ENL
- Claves para la Gestión de personas en Entidades no Lucrativas

## Libros



- Problemas sociales de género en el mundo global
- Instrumentos para la gestión de la calidad en las ONG: perspectiva internacional
- Enseñanza de la Lengua a Inmigrantes

## Revista de Responsabilidad Social de la Empresa



Una Revista para la interacción de la investigación  
y la acción en el campo de la RSE

Todas las publicaciones pueden descargarse en [www.fundacionluisvives.org](http://www.fundacionluisvives.org), o bien solicitarse en formato impreso por correo electrónico a [publicaciones@fundacionluisvives.org](mailto:publicaciones@fundacionluisvives.org), o por teléfono al +34 91 540 08 78.

La Fundación Luis Vives publica, un boletín electrónico de noticias sociales de Europa y de España, cuya suscripción puede hacerse desde [www.fundacionluisvives.org](http://www.fundacionluisvives.org)



**Fundación Luis Vives**

<i>Editorial</i> .....	11
<i>Artículos</i>	
<i>Ramón Terol Gómez</i> <i>El Derecho de Fundaciones: cuestiones actuales en el ámbito público</i> <i>y reformas aplazadas</i> .....	19
<i>Alberto Palomar Olmeda</i> <i>Asociaciones, Tercer Sector y necesidades sociales. Una perspectiva jurídica</i> .....	43
<i>Ana Lambrea Rueda</i> <i>Reflexiones en el marco de la economía social. Las Cooperativas:</i> <i>cuestiones sin resolver</i> .....	65
<i>Emilio Beltrán Sánchez</i> <i>Las Entidades del Tercer Sector y el concurso de acreedores</i> .....	93
<i>Domingo Carbajo Vasco</i> <i>La nueva adaptación sectorial contable para entidades sin fines lucrativos:</i> <i>Hacia un nuevo modelo contable para el Tercer Sector</i> .....	117
<i>Nuria de Nieves Nieto</i> <i>El Régimen Laboral del Personal de las Entidades No Lucrativas</i> .....	143
<i>Panorama</i>	
<i>Miguel Ángel Cabra de Luna y Pablo López Álvarez</i> <i>Nuevos desarrollos legales en la Unión Europea:</i> <i>Retos y oportunidades para el Tercer Sector</i> .....	173
<i>Juan Cruz Alli Turrillas</i> <i>Origen, crisis jurídica y cambios en ciernes en la regulación del sector</i> <i>no lucrativo de tipo "fundacional" en los EE.UU.</i> .....	197
<i>Reseñas y hemeroteca internacional</i>	
<i>Anuario de Derecho de Fundaciones 2011</i> .....	231
<i>La Fundación. ¿Una casa sin dueño? (Gobierno, responsabilidad y control público</i> <i>de fundaciones en Inglaterra, EE.UU., Alemania y Francia)</i> .....	235
<i>Forme Private e Interessi Generali: quale ruolo per le fondazioni?</i> .....	239
<i>Documentos</i>	
<i>Propuesta de Reglamento del Consejo de la Unión Europea por el que se aprueba el estatuto</i> <i>de la Fundación Europea (FE)</i> .....	245
<i>Bibliografía</i> .....	253
<i>Normas de publicación</i> .....	269

