ASOCIACIÓN
ESPAÑOLA DE
FUNDACIONES
Servicio de Asesoría Jurídica

General Castaños, 4 – 4ª planta
28004 Madrid
Tel.: 91 310 63 09
Fax: 91 578 36 23
asociacion@fundaciones.org
www.fundaciones.org

Concepto de fundación y su régimen jurídico básico, sustantivo y tributario

NOTA PRELIMINAR

Las fundaciones no están en España sujetas a una sola Ley básica sino que con la Ley estatal 50/2002, de 27 de diciembre coexisten otras de carácter autonómico pues las Comunidades Autónomas de Cataluña, Galicia, Canarias, País Vasco, Madrid, Castilla y León y Valencia cuentan con leyes propias en la materia.

El criterio que determina la aplicabilidad de una u otra normativa es el de que la fundación esté destinada a realizar **principalmente** sus actividades en una Comunidad Autónoma o en el conjunto del territorio nacional, aunque en ambos casos también puedan llevarlas a cabo en el extranjero.

En la nota informativa que sigue se ha tenido en cuenta la normativa estatal por inspirarse en ella la de las Comunidades Autónomas aunque ésta presente a veces notables discrepancias.

En el plano tributario, en cambio, la legislación del Estado es plenamente aplicable a todas las fundaciones, excepto a aquellas constituidas con arreglo a la normativa de Comunidades Autónomas que disfruten del régimen fiscal de concierto o convenio (País Vasco y Navarra).

1. Qué es una fundación

La fundación es una organización dotada de personalidad jurídica privada que se caracteriza por perseguir, sin ánimo de lucro, fines de interés general a favor de un colectivo genérico.

La fundación tiene como soporte físico **una dotación inicial**. Se presume suficiente la dotación de **30.000 euros**. Quien o quienes constituyen aquella han de desprenderse, por tanto, de una parte de sus bienes y derechos en favor de la fundación, que, en lo sucesivo, será la titular de ellos, sin que esta aportación patrimonial pueda revertir nunca al fundador o fundadores aun cuando la fundación se extinga. En tal caso, los bienes y derechos remanentes han de ser entregados a otra u otras instituciones que persigan fines de interés general análogos.

De lo dicho se desprende la diferencia que existe entre una **fundación** y una **asociación** o una **sociedad,** aunque la asociación también pueda constituirse sin finalidad lucrativa e incluso persiga fines de interés general. En la asociación y en la sociedad los socios son dueños de una parte alícuota del capital societario y pueden extinguir la entidad libremente si adoptan un acuerdo en ese sentido. En la fundación el capital que aportan los fundadores **sale definitivamente de su patrimonio** y, como se ha dicho, no pueden recuperarlo. A su vez, para que sea eficaz el acuerdo de extinción de la fundación –salvo que ésta se constituya de antemano con duración predeterminada- ha de ser ratificado por la Administración o, de oponerse

ésta, por los jueces, en su caso. Los fundadores no pueden por su sola voluntad extinguir la fundación que crearon.

2. Cuándo obtiene la fundación personalidad jurídica

Por el hecho de instituirse la fundación ante Notario ésta no obtiene personalidad jurídica, a diferencia de lo que acontece con una asociación o una sociedad, en la que los constituyentes o bien dotan de esa personalidad al ente por su mismo acuerdo (asociación), o se la proporcionan por su inscripción, prácticamente automática luego de un simple calificación de legalidad, en el Registro Mercantil (sociedad).

En el caso de la fundación, una vez constituida es preciso solicitar de la Administración su **reconocimiento e inscripción en el Registro de Fundaciones** correspondiente. Para que la Administración homologue la fundación constituida es menester que estime que los fines que va a perseguir **son de interés general**; que sus estatutos son íntegramente conformes a la esencia propia de la fundación; y **que la dotación económica inicial es suficiente** y garantiza la viabilidad del ente que se ha erigido. Sólo después de superar ese proceso la fundación es aceptada y, en consecuencia, inscrita en el oportuno Registro administrativo, momento en el que obtiene personalidad jurídica. La Resolución al respecto se produce en forma de Orden Ministerial y se publica en el BOE o Boletín autonómico correspondiente, en su caso.

3. Cómo se gobierna una fundación y cuál es la posición de los patronos

La fundación es gobernada por un órgano colegiado denominado Patronato e integrado por los patronos, que pueden ser tanto personas físicas como personas jurídicas y, en este último caso, públicas o privadas. Los patronos son designados inicialmente en la escritura constitutiva de la fundación por el o los fundadores pero pueden serlo también durante la vida de aquella, según el procedimiento de designación que se contemple en los Estatutos de la fundación.

La atribución de la condición de patrono puede relacionarse de antemano con el desempeño de determinados cargos fuera de la fundación. Por ejemplo, pueden establecer los fundadores que siempre será patrono el Alcalde de tal ciudad, el Presidente de una Asociación, etc.. Se habla entonces de **patronos natos,** pues su designación se liga o nace del desempeño de un cargo fuera de la fundación, y patrono es quien en cada momento desempeñe ese cargo. Asimismo, pueden establecerse **patronos electivos,** en cuyo caso son las cualidades personales o sociales las que se tienen en cuenta para su nombramiento y el desempeño de su condición patronal se sujeta a un periodo de tiempo, susceptible o no, de renovación, de **patronos vitalicios,** cuando se quiere designar patrono a alguien en principio por toda su vida. También pueden designarse **patronos honoríficos,** mas éstos nunca gobernarán la

fundación porque, en otro caso, se convertirían en patronos efectivos o patronos **gestores.**

El patrono no puede percibir retribución alguna, directa ni indirecta por el ejercicio de sus funciones, aunque tiene derecho a ser resarcido de los gastos que por tal motivo se le ocasionen, y pueden ser cesados por las causas que el ordenamiento jurídico prevé al respecto.

En cambio, los patronos pueden ser contratados por la fundación, percibiendo la correspondiente remuneración, para prestarle servicios distintos de los propios de su cargo. Se requiere en este caso autorización previa del Protectorado.

4. El patrimonio de la fundación

En un primer momento viene constituido por la **dotación inicial** que se incrementa posteriormente en razón de la adscripción a la misma de parte de las rentas que la dotación produzca, de los donativos que se capten, de las subvenciones que se reciban o de los ingresos que se procure la fundación por los servicios que preste o cualquier otro concepto.

Como regla general, el Patrono, no puede disponer de los bienes que constituyen la dotación fundacional, a menos que obtenga autorización administrativa al respecto del Protectorado a tal respecto.

5. El destino de los ingresos que la fundación obtiene

El destino de los ingresos que la fundación obtenga está predeterminado por la Ley. Aunque la regla que lo regula es muy compleja y requeriría una más detallada explicación, en términos generales puede decirse que de los ingresos y rentas netos que la fundación obtenga ha de dedicarse un porcentaje mínimo a actividades, como mínimo, y el resto a incrementar la dotación o a reservas.

6. El control público sobre la fundación

Una vez inscrita la fundación en el correspondiente Registro (estatal o de la Comunidad Autónoma), queda sujeta al control de un órgano administrativo especializado denominado el Protectorado que está radicado en el Ministerio o, si la fundación no es de ámbito nacional, en la Consejería- que administra la persecución de fines de interés general análogos.

Al Protectorado ha de presentarse el **Plan de actuación** de la fundación; se le han de rendir cuentas anuales; se le ha de solicitar autorización previa o comunicación posterior para la enajenación de determinados activos o para que los patronos contraten con la fundación; se ha de justificar ante él por qué se introducen modificaciones en los estatutos; por qué se ha tomado la decisión de extinguir la fundación, etc.

7. El régimen tributario básico de la fundación y de los donativos que se hagan en su favor

La fundación está sujeta al Impuesto de Sociedades –pero no al Impuesto sobre el Patrimonio- por las rentas de las actividades económicas no exentas (i.e. no incluidas en la lista cerrada del artículo 7 de la Ley 49/2002), pero el tipo de impositivo que satisface es el 10 por 100, frente al 35 por 100 que pagan las sociedades, aunque la composición de su base imponible no sea idéntica a las de éstas.

Se encuentra exenta, si lo solicita y se le concede, del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y puede estarlo, en el propio caso, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, del de Actividades Económicas, y del que grava el incremento de Valor de los Terrenos. En todo caso, queda al margen del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y, ya se ha dicho, del Impuesto sobre el Patrimonio.

No tiene, salvo en casos específicos, trato alguno especial con el IVA.

Los donativos a las fundaciones que cumplan los debidos requisitos al efecto producen desgravación a los donantes. Sin entrar a puntualizar cada posible circunstancia, y en términos muy generales, puede decirse que los donantes individuales se benefician de una desgravación del 25 por 100 del donativo en su IRPF, en tanto los entes sociales pueden incluir en su Impuesto de Sociedades el 35 por ciento de lo donado en la cuota de su Impuesto sobre Sociedades.

También se encuentran fiscalmente favorecidos los convenios de colaboración con las fundaciones, al suponer, las cantidades aportadas por tal concepto, un gasto deducible para la entidad colaboradora.

8. El camino a seguir para la constitución de una fundación y para su acceso al régimen tributario de mayor beneficio

Los pasos necesarios son: a) suscripción de la correspondiente escritura notarial acreditando el depósito de la dotación, la viabilidad del ente, su programa de actividades inmediato y el presupuesto de primer ejercicio, e incluyendo unos estatutos adecuados para su gobierno que cumplan los requerimientos legales, según la normativa estatal o de la Comunidad Autónoma que sea de aplicación; b) solicitud y obtención de reconocimiento e inscripción registral; y c) opción ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria por el régimen fiscal de la Ley 49/2002 (si la fundación cumple todos los requisitos para ello).

ANEXO

RÉGIMEN FISCAL DE LOS DONATIVOS, DONACIONES Y APORTACIONES REALIZADAS EN FAVOR DE LAS FUNDACIONES A LAS QUE SEA DE APLICACIÓN EL RÉGIMEN FISCAL PREVISTO EN EL TÍTULO II DE LA LEY 49/2002

Darán derecho a practicar deducción los donativos, donaciones y aportaciones irrevocables, puros y simples, dinerarios, de bienes y derechos, así como la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizada sin contraprestación.

La base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones se determinará de acuerdo con las normas previstas en el artículo 18 de la *Ley 49/2002 de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo*. La base de deducción, por ejemplo, en los donativos dinerarios, será el importe de los mismos.

1. Donaciones realizadas por personas físicas.

a. Deducción.

Los contribuyentes del IRPF tendrán derecho a deducir de su cuota íntegra el 25% de la base de deducción.

b. Límite a la deducción.

La base de las deducciones no podrá exceder del 10% de la base liquidable del contribuyente. Por el exceso no se podrá practicar deducción.

2. Donaciones realizadas por personas jurídicas.

a. Deducción.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II, III y IV del Título VI de la *Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades*, el 35% de la base de deducción.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

b. Límite a la deducción.

La base de deducción no podrá exceder del 10% de la base imponible del período impositivo.

Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediato y sucesivos.

3. Donaciones realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español sin establecimiento permanente podrán aplicar la deducción prevista para los donantes personas físicas, en las declaraciones que presenten por hechos imponibles acaecidos en el plazo de un año desde la fecha del donativo. La base de deducción no podrá exceder del 10% de la base imponible del conjunto de las declaraciones presentadas en ese plazo.

Los contribuyentes de este impuesto que operen mediante establecimiento permanente podrán aplicar la deducción establecida para los donantes personas jurídicas.

Justificación de los donativos efectuados. (artículo 24 *Ley 49/2002, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo*)

Para tener derecho a estas deducciones se deberá acreditar la efectividad de la donación efectuada, mediante certificación expedida por la entidad donataria en la que se hagan constar al menos, los siguientes extremos:

a. NIF y datos de identificación personal del donante y de la entidad donataria.
b. Mención expresa de que la entidad donataria se encuentra incluida en las reguladas en el artículo 16 de la Ley 49/2002 (entidades beneficiarias del mecenazgo).
c. Fecha e importe del donativo cuando este sea dinerario.
d. Documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado cuando no se trate de donativos en dinero.
e. Destino que la entidad donataria dará al objeto donado en el cumplimiento de su finalidad específica.
f. Mención expresa del carácter irrevocable de la donación, sin perjuicio de lo establecido en las normas imperativas civiles que regulan la revocación de las donaciones.

Por último, **las fundaciones están obligadas a remitir a la Administración tributaria la información sobre las certificaciones expedidas.**