

Fundación y actividades económicas directas: apuntes en torno a un modelo (*)

SUMARIO: I. PLANTEAMIENTO.—II. LA REALIZACIÓN DIRECTA DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN LA LEGISLACIÓN DE FUNDACIONES.—III. EL MODELO DE LA «FUNDACIÓN SANTA MARÍA LA REAL-CENTRO DE ESTUDIOS DEL ROMÁNICO».—IV. A MODO DE CONCLUSIÓN.

I. PLANTEAMIENTO

La presente comunicación pretende constituir una aportación al tema de la realización directa de actividades económicas por parte de las fundaciones, tomando como referencia un modelo concreto: la «Fundación Santa María la Real-Centro de Estudios del Románico», constituida como tal con domicilio en el Monasterio de Santa María la Real de Aguilar de Campoo (Palencia), conforme a la Carta Fundacional de 24 de junio de 1994 (1).

De todos es sabido que las fundaciones han dejado hace ya mucho tiempo de configurarse como patrimonios estáticos de supervivencia, dependiente de aportaciones ajenas y rentas propias para pasar a concebirse como realidades dinámicas capaces de generar por sí mismas recursos económicos que no sólo

(*) *Comunicación presentada en la Jornada: «Fundaciones y realidad socioeconómica: análisis de la cuestión», celebrada en la Facultad de Derecho de la Universidad de Santiago de Compostela el 6 de abril de 2005.*

(1) Otorgada por don JOSÉ MARÍA DE PRADA GONZÁLEZ, Notario del Ilustre Colegio de Madrid, número 1382 de protocolo, y ratificada por otra escritura de 12 de julio de 1994, ante el mismo notario, número 1553 de protocolo.

La segunda parte de la denominación de la Fundación, «Centro de Estudios del Románico», es consecuencia de la incorporación posterior de dicho Centro a la Fundación y, concretamente, fruto de un acuerdo del Patronato de 17 de diciembre de 1994, que obligó a la modificación del artículo 1 de los Estatutos. Cfr. la escritura de protocolización de acuerdos fundacionales de 3 de abril de 1995, otorgada por don CARLOS LEÓN MATORRAS, Notario de Aguilar de Campoo (Palencia), número 331 de protocolo.

garanticen su conservación sino que, además, coadyuven a una mejor consecución de los fines fundacionales. De hecho, la legislación vigente ha superado la concepción clásica de estos entes como «patrimonios» adscritos a un fin de carácter altruista para pasar a considerarlos prioritariamente como «organizaciones» destinadas a la realización de fines de interés general (art. 2.1 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, en adelante LF) (2).

Pues bien, dentro del amplio panorama de actividades económicas que es susceptible de acometer una fundación en la actualidad, destaca sin duda toda la problemática relativa a la realización directa de las mismas, en supuestos, por tanto, en que la fundación obtiene ingresos, no a través de empresas cuya titularidad se ostenta total o parcialmente (3), sino asumiendo ella misma la gestión de la actividad, problemática esta que viene en buena parte alimentada por las exigencias legislativas, estatales y autonómicas, de que exista un mayor o menor grado de relación, según los casos, entre el objeto de tales actividades económicas y los fines fundacionales.

II. LA REALIZACIÓN DIRECTA DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN LA LEGISLACIÓN DE FUNDACIONES

El artículo 24.1 párrafo primero LF consagra un reconocimiento expreso de la posibilidad de que las fundaciones lleven a cabo directamente «actividades económicas», si bien con la condición de que su objeto «esté relacionado con los fines fundacionales o sean complementarias o accesorias de las mismas» (4), y con sometimiento en cualquier caso «a las normas reguladoras de la defensa de la competencia».

Esta declaración normativa, que se presentó como una de las novedades más significativas de la LF (5), permite deducir dos posibilidades de actuación del ente fundacional:

- La que se refiere a la realización de actividades económicas cuyo objeto guarde relación directa con los fines de interés general estatu-

(2) De aplicación general a todo el territorio nacional, dado su carácter básico (Disposición Final Primera 1 LF), y semejante a su antecedente artículo 1.1 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general.

(3) Sobre el tema, vid. GARCÍA RUBIO, M.^a P./TRIGO GARCÍA, B., *Fundación, entes societarios y patrimonio familiar*, Comunicación presentada a las XI Jornadas de la Asociación de Profesores de Derecho Civil, «Asociaciones y Fundaciones», Alicante, 2004, inédita.

(4) Esta última mención parece haber tenido su origen en el artículo 36.b) de la Ley 5/2001, de 2 de mayo, de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de Cataluña.

(5) Cfr. Exposición de Motivos, III.

tariamente asumidos, con lo cual habría quedado consagrada legal aunque no formalmente la viabilidad en nuestro ordenamiento jurídico de la llamada «fundación-empresa» funcional, o, lo que es lo mismo, de aquellos supuestos en que la fundación realiza sus objetivos directamente a través del ejercicio de una actividad mercantil que es representativa por sí misma de un fin de interés general (6).

- La que se refiere a la realización de actividades económicas complementarias o accesorias de las anteriores, coadyuvantes, por tanto, en la mejor consecución de otras de objeto sí directamente vinculado con la satisfacción de los fines fundacionales (7).

Llama la atención este criterio restrictivo del legislador que deja al margen la posibilidad de que las fundaciones realicen directamente actividades económicas cuyo objeto sea ajeno por completo a los fines fundacionales, máxime cuando la precedente Ley 30/1994, que no se refería literalmente a este tipo de actividades pero cuya admisibilidad se deducía claramente de su articulado (8), no establecía tal limitación sino únicamente una precaución a efectos fiscales que impedía acogerse al régimen especial más favorable cuando las actividades mercantiles desarrolladas, directa o indirectamente, fueran de carácter «principal» o, no siéndolo, carecieran de relación con los fines de interés general propios de la fundación (9).

(6) Vid. VALERO AGÚNDEZ, U., *La fundación como forma de empresa*, Universidad de Valladolid, Secretariado de Publicaciones, Valladolid, 1969, págs. 120 y sigs.

(7) Así, mientras en el primer caso podríamos pensar, por ejemplo, en la explotación de una editorial por una fundación que tenga por fin la promoción de la cultura, en este último podría considerarse actividad accesoria de la misma la explotación de la imprenta que sirve a dicha editorial. Vid. GONZÁLEZ CUETO, T., *Comentarios a la Ley de Fundaciones*, Ley 50/2002, de 26 de diciembre, Thomson-Aranzadi, Pamplona, 2003, pág. 198.

Sin embargo, el alcance cualitativo de la «complementariedad» o «accesoriedad», a que se refiere el legislador, es difícil de determinar. En este sentido, vid. REAL PÉREZ, A., *Fundaciones, actividades mercantiles e impuesto de sociedades: algunas reflexiones a propósito de las Leyes 49/2002 y 50/2002*, Comunicación presentada a las XI Jornadas de la Asociación de Profesores de Derecho Civil, «Asociaciones y Fundaciones», Alicante, 2004, inédita. Desde el punto de vista cuantitativo, téngase en cuenta el artículo 7.11.º, párrafo segundo de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, a efectos de la exención del Impuesto sobre Sociedades.

(8) Cfr. los antiguos artículos 17.1, 19.2 y, sobre todo, 23.6, de acuerdo con el cual «la contabilidad de las fundaciones se ajustará a lo dispuesto en el Código de Comercio cuando realicen directamente actividades mercantiles o industriales». En el mismo sentido, la Disposición Adicional 1.ª del Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

(9) Cfr. los derogados artículos 42.2, 48 y 49.5 de la Ley de Fundaciones e Incentivos Fiscales de 1994.

En la actualidad, sin embargo, la ley estatal restringe la posibilidad de realizar actividades ajenas a los fines fundacionales a los supuestos en que el beneficio económico se obtenga indirectamente a través de la participación en sociedades no personalistas, cuyo objeto podrá ser cualquiera (art. 24.1 párrafo segundo LF), privándose con ello, en principio, a las fundaciones de la posibilidad de obtener ganancias que repercutan igualmente en la consecución de los fines fundacionales a partir de la realización directa de negocios cuyo objeto sea totalmente ajeno a los mismos (10): el límite a esta posible ajeneidad se encuentra en el aludido carácter de complementariedad o accesoriedad con respecto a otras actividades sí relacionadas con los fines fundacionales. Al respecto, además, el artículo 3.3.º de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, condiciona la aplicación del régimen fiscal específico que regula a que «la actividad realizada no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria», entendiéndose cumplido este requisito cuando el importe neto de la cifra de negocios obtenido por dichas actividades económicas ajenas a los fines fundacionales que deberán estar marcadas por el carácter de complementariedad a que nos referimos, no exceda del 40 por 100 de los ingresos totales del ente (11).

Esta tónica de la legislación estatal es también la de la normativa autonómica. Así, por poner un ejemplo, el artículo 22 de la Ley 13/2002, de 15 de julio, sobre Fundaciones de Castilla y León (12), dictada al amparo de la competencia exclusiva que el artículo 32.1.27 del Estatuto de Autonomía atribuye a esta región en materia de fundaciones que desarrollen principalmente sus funciones en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma (13), contiene una norma en la materia que nos ocupa aun más restrictiva que la prevista en la legislación estatal (14). Así, dicho artículo 22 prevé en su

(10) Lo que dogmáticamente se denomina, desde VALERO AGÚNDEZ, cit., «fundación-empresa» o fundación como forma de empresa en sentido «dotacional».

(11) A tales efectos, se especifica que tiene la consideración de explotación económica la «ordenación por cuenta propia» de medios de producción y recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios.

(12) Modificada por Ley 12/2003, de 3 de octubre, con la finalidad de incorporar a la normativa autonómica «algunas de las innovaciones introducidas para las Fundaciones de competencia estatal por la Ley 50/2002» en materia de organización interna del ente fundacional.

(13) Téngase en cuenta el artículo 2 de la LO 9/1992, de 23 de diciembre, sobre transferencia de competencias a las CCAA que accedieron a la autonomía por la vía del artículo 143 CE, que atribuyó competencias exclusivas a Castilla y León en esta materia. Vid. TORRES GARCÍA, T. F., «Constitución testamentaria de fundaciones en la Ley 13/2002, de 15 de julio, de Fundaciones de Castilla y León», en *Revista Jurídica de Castilla y León*, núm. 2, febrero de 2004, págs. 77 y 78.

(14) Cfr. Disposición Final primera de la Ley 30/1994, vigente todavía en el momento en que se dictó la norma autonómica, a propósito del ámbito de aplicación de la legislación estatal, y la Disposición Final primera de la actual LF.

número 1 que «las fundaciones pueden realizar actividades económicas coincidentes con los fines fundacionales o relacionadas directamente con el cumplimiento de los mismos», limitándose seguidamente la posibilidad de realizar actividades mercantiles independientes de dichos fines fundacionales a los supuestos de participación en sociedades y, por supuesto, de naturaleza no personalista (art. 22.2, 3 y 4). Con ello, las actividades económicas directas quedan descartadas en todos los supuestos en que falte esa estricta coincidencia de su objeto con los fines fundacionales, entre ellos, aquéllos que la legislación estatal sí acoge por considerar que constituyen actividades complementarias o accesorias de las anteriores.

III. EL MODELO DE LA «FUNDACIÓN SANTA MARÍA LA REAL-CENTRO DE ESTUDIOS DEL ROMÁNICO»

En relación con esta problemática, la «Fundación Santa María la Real-Centro de Estudios del Románico» representa un modelo interesante a efectos de poner de relieve el a veces forzado encuadre de las actividades económicas realizadas directamente por las fundaciones en los fines estatutariamente asumidos a que aboca la legislación vigente, particularmente en este caso, la legislación estatal, a cuyo régimen se somete por tratarse de una fundación de ámbito nacional (15).

El artículo 6 de los Estatutos de esta Fundación establece como fines del ente una serie de objetivos respecto de los que puede señalarse como común denominador el desarrollo de actividades de carácter cultural relacionadas con el entorno histórico del Monasterio Santa María la Real de Aguilar de Campoo, algunos tan concretos como la conservación del Monasterio y de su entorno, preferentemente románico, el fomento de los estudios sobre el arte románico y la cultura medieval, la divulgación de las actividades fundacionales mediante su edición en todo tipo de soporte, la divulgación del idioma castellano, la defensa y enriquecimiento del patrimonio, o la activación de un museo del territorio que sirva para dar a conocer la actividad histórica de la zona. Complementariamente, la Fundación asume también objetivos relacionados con el desarrollo de la región en la que se enmarca el Monasterio, y así los Estatutos se refieren a la realización de actividades de índole social a través de programas de formación y empleo dirigidos a la consecución de un aumento de la población, a la promoción de empresas culturales,

(15) Así, según el artículo 4 de sus Estatutos. Cfr. artículo 1 del Reglamento de fundaciones de competencia estatal, aprobado por Real Decreto 316/1996, de 23 de febrero, que considera que lo son las que «desarrollen principalmente sus funciones en el territorio de más de una Comunidad Autónoma», como es el caso.

turísticas y artesanales que propicien el desarrollo sostenible, y a la realización de planes de ecodesarrollo. Finalmente, la Fundación también asume otros fines de índole social, enunciados de manera muy genérica, que son los que, como veremos, sirven de cobertura para la realización de actividades mercantiles que, en principio, no parece que sean representativas de sus objetivos característicos: la contribución «al desarrollo económico y social mediante la prestación de servicios que favorezcan la integración de los diferentes colectivos que conforman la comunidad», mención ésta que, curiosamente, figura como fin de la fundación no desde su constitución en 1994 sino a raíz de una modificación estatutaria formalizada con fecha de 12 de enero de 2001 (16).

Pues bien, entrando en las actividades económicas que la Fundación realiza directamente, por sí misma y no a través de una empresa (17), hay que destacar, con una plena adecuación entre el objeto de estas actividades y los fines fundacionales, su actividad editorial, dirigida a la publicación de libros de temática relacionada con el arte románico y la historia medieval (18); su actividad organizadora de cursos y seminarios, encaminados igualmente hacia la profundización en el conocimiento del románico y de su entorno cultural (19), y la explotación del Museo del Románico en el propio Monasterio de Santa María la Real (20).

Sin embargo, la Fundación también tiene asumida, desde junio de 2001, la explotación directa de una Residencia para personas mayores, gestionada bajo el nombre comercial de Residencia «Tercera Actividad», que pudiendo enmarcarse en la genérica mención contenida en sus Estatutos a la contribu-

(16) Cfr. la escritura de tal fecha, por la que se eleva a público el acuerdo del Patronato, de 24 de noviembre de 2000, de modificar en este sentido el artículo 6 de los Estatutos de la Fundación, otorgada por don JESÚS MANUEL PÉREZ YUSTE, Notario de Aguilar de Campoo (Palencia), número 37 de protocolo.

(17) La Fundación también participa, con carácter de socio único, en dos sociedades de responsabilidad limitada unipersonales cuyos objetivos, fomentar el estudio, protección y promoción del patrimonio histórico, son plenamente coincidentes con los fines fundacionales antes descritos. Se trata, en primer lugar, de «Ornamentos Arquitectónicos, S. L.», que se dedica a la reproducción artesanal a escala de monumentos, edificios y detalles escultóricos de nuestro Patrimonio histórico-artístico, e, incluso, a la fabricación de joyas inspiradas en detalles románicos, con su correspondiente comercialización en ambos casos; y, en segundo lugar, de «Patrimonio y Restauración, S. L.», empresa constructora que se dedica a la restauración de viviendas en entornos rurales y de las propias iglesias románicas de la comarca de Aguilar de Campoo, fomentando el uso de materiales y técnicas tradicionales.

(18) Cfr. en www.santamarialareal.org/libros.html. Entre ellos, hay que hacer especial mención a la Enciclopedia del Románico de Castilla y León, en circulación desde 2003. Vid. Presentación de la *Memoria de Actividades* correspondiente al año 2003, págs. 23 y 24.

(19) Cfr. en www.santamarialareal.org/cursos.html.

(20) Cfr. en www.santamarialareal.org.

ción «al desarrollo económico y social mediante la prestación de servicios que favorezcan la integración», susceptible de abarcar la realización de actividades de contenido amplísimo, no parece que se corresponda realmente con los fines que son propiamente característicos de esta Fundación, fomentar el desarrollo cultural de la comarca de Aguilar de Campoo en torno a su patrimonio histórico.

Es cierto que el desarrollo cultural requiere un paralelo desarrollo social y económico, al igual que lo es que la Residencia «Tercera Actividad» supone una apuesta también por el patrimonio, en este caso, humano (21), pero su encaje resulta un poco forzado dentro de lo que constituyen los objetivos propios de la Fundación (22). De hecho, la aludida modificación de Estatutos operada con la finalidad de incluir esta mención al «desarrollo social» de la comarca no puede presumirse casual en el sentido de haber venido motivada únicamente por una voluntad de ampliar los fines fundacionales, sobre todo teniendo en cuenta el tiempo tan cercano en que se hizo con respecto a la apertura al público de la Residencia, los seis meses que mediaron de enero a junio de 2001. Más bien parece que se habría buscado una ubicación de esta concreta actividad fundacional entre los fines perseguidos por el ente con el objetivo de que la misma resultara, aparte de económicamente rentable, fiscalmente beneficiosa, pues, recordemos, si bien las normas sustantivas de 1994, vigentes en aquel momento, no exigían la existencia de relación entre el objeto de la actividad económica ejercitada directamente por la fundación y sus fines de interés general, la legislación fiscal establecía como requisito para poder beneficiarse de un régimen especial el que los rendimientos fueran obtenidos en el ejercicio de actividades constitutivas de la finalidad específica de la fundación (23).

IV. A MODO DE CONCLUSIÓN

Las consideraciones previamente expuestas no hacen sino poner someramente de relieve las dificultades a que puede abocar una legislación excesivamente preocupada por la existencia de relación entre los fines asumidos por

(21) Así, en la *Memoria de Actividades 2003*, cit., págs. 63 y 66.

(22) La Fundación se constituyó, según consta en la citada Carta fundacional, como fundación «Cultural», y su misma denominación incluye la mención «Centro de Estudios del Románico» (art. 1 de los Estatutos). Precisamente por esta labor de índole cultural se le han otorgado además diversos galardones, el más reciente, el Premio Castilla y León de la Restauración y Conservación del Patrimonio 2004, otorgado por la Junta de Castilla y León el 15 de febrero de 2005. Cfr. en www.santamarialareal.org/pcyl2004.htm.

(23) En concreto, a efectos de la exención del Impuesto de Sociedades. Cfr. los derogados artículos 48 y 49.5 de la Ley de Fundaciones e Incentivos Fiscales de 1994.

la fundación y el objeto de las actividades económicas desarrolladas por la misma. En este sentido, sería deseable la adopción de un criterio más abierto, pues tan legítimo puede ser ejercer directamente una actividad mercantil que por sí misma implique la realización de un fin fundacional como desarrollarla con el único propósito de obtener recursos económicos con los que financiar y, por tanto, satisfacer en último término igualmente, el cumplimiento de tales fines. Nos encontraríamos, en definitiva, ante la aplicación de un criterio instrumental semejante al que rige la posibilidad de que la fundación participe en sociedades mercantiles no personalistas con independencia del objeto de la actividad económica que estas últimas asuman.

La ausencia final de ánimo de lucro que es consustancial a la persecución de objetivos de interés general, entendida en el sentido de inexistencia de sujetos particulares entre los que repartir las ganancias generadas por la actividad económica (24), y la consecuente garantía de utilización mayoritaria de los beneficios económicos obtenidos en la satisfacción de dichos fines (25), justificaría suficientemente una eventual permisividad de las actividades económicas directas de la fundación cuyo objeto carezca de relación con los fines fundacionales e, incluso, la aplicación a las mismas con carácter general de un régimen fiscal ventajoso (26).

MARTA PÉREZ ESCOLAR
Profesora de Derecho civil
Universidad de Valladolid

(24) Vid. LACRUZ BERDEJO, J. L./SANCHO REBULLIDA, F. DE A./LUNA SERRANO, A./DELGADO ECHEVERRÍA, J./RIVERO HERNÁNDEZ, F./RAMS ALBESA, J., *Elementos de Derecho Civil*, I, volumen segundo, Dykinson, Madrid, 2004, págs. 319 y 320.

(25) Cfr. artículos 27.1 LF, que determina la obligatoriedad de que se destinen al cumplimiento de los fines fundacionales un mínimo del 70 por 100 de los ingresos netos que se obtengan, debiendo ir a parar el resto a incrementar la dotación o las reservas, y 35.1.f) LF, sobre las funciones de control del Protectorado en relación con esta cuestión.

(26) Otra cosa ya es la necesidad de una regulación específica que tenga en cuenta las particularidades de estos supuestos, tanto desde el punto de vista estructural como del control de sus actuaciones.