

## Inscripción registral

**Márquez Sillero, Carmen**

Esta doctrina forma parte del libro *"La exención de las Fundaciones en el Impuesto sobre Sociedades. Conforme a la Ley 49/2002"*, edición nº 1, Editorial LA LEY, Madrid, Mayo 2007.

**LA LEY 84/2010**

De una interpretación conjunta de los artículos 4 de la Ley 50/2002 y 3.7.º de la Ley 49/2002, se deduce que la inscripción de las instituciones fundacionales en el Registro correspondiente constituye uno de los requisitos necesarios para el disfrute de los beneficios fiscales previstos en la citada Ley 49/2002.

El artículo 4 de la Ley 50/2002 establece que «1. Las fundaciones tendrán personalidad jurídica desde la inscripción de la escritura pública de su constitución en el correspondiente Registro de Fundaciones (1) . La inscripción sólo podrá ser denegada cuando dicha escritura no se ajuste a las prescripciones de la Ley. 2. Sólo las entidades inscritas en el Registro al que se refiere el apartado anterior, podrán utilizar la denominación de "Fundación". En relación con este artículo, el 11.2 del mismo cuerpo legal determina que "Toda disposición de los Estatutos de la fundación o manifestación de la voluntad del fundador que sea contraria a la Ley se tendrá por no puesta, salvo que afecte a la validez constitutiva de aquélla. En este último caso, no procederá la inscripción de la fundación en el correspondiente Registro de Fundaciones"».

En el ámbito tributario, la Ley 49/2002 artículo 3.7.º exige, como requisito para poder acceder al régimen especial de beneficio que en ella se regula, que las fundaciones —y demás entidades sin fines lucrativos— «estén inscritas en el registro correspondiente».

Vemos como la inscripción registral de las fundaciones no es un condicionamiento exclusivamente fiscal (2) . El artículo 4 de la Ley 50/2002 deja bien claro que dicha inscripción es una exigencia sustantivamente imprescindible para la existencia de la propia fundación como tal; hasta el punto de poder calificarse de esencial, en cuanto que de ella depende una cuestión tan relevante como la adquisición misma de personalidad jurídica. En este sentido, el artículo 4.1 no genera ninguna duda al respecto, pues las fundaciones sólo tendrán personalidad jurídica desde la inscripción de la escritura pública de su constitución en el Registro.

Además, dicho acto toma carácter reglado, ya que la inscripción sólo podrá ser denegada cuando la escritura no se ajuste a las prescripciones legales (3) ; por tanto, de producirse la denegación, ésta habrá de ser en todo caso motivada. Finalmente, añadir que únicamente las entidades inscritas en el Registro podrán utilizar la denominación de «Fundación» —art. 4.2— (4) .

Como conclusión de cuanto se ha afirmado, nos parece evidente que la inscripción registral no cumple en la normativa vigente una función de mero reconocimiento de la personalidad jurídica de las fundaciones, ni tampoco exclusivamente demostrativa de ello frente a terceros, sino que pasa a tener un claro carácter constitutivo, es decir, se convierte en un requisito formal a partir del cual surge la persona jurídica fundacional (5) .

Con el establecimiento del carácter constitutivo de la inscripción registral de las fundaciones, se supera, según opinión de REBOLLO ÁLVAREZ-AMANDI, la interpretación que parte de la doctrina había dado a esta cuestión, y por la que se mostraban en contra de dicho carácter; todo ello conforme a un doble argumento (6) .

De una parte, tomaban como fundamento el hecho de que los ordenamientos jurídicos de

determinados países comunitarios no exigen la inscripción como elemento constitutivo de la fundación. Y, en segundo término, tenían presente que en el Derecho español tampoco se establece tal condición, como requisito *sine qua non*, para que las instituciones fundacionales obtuvieran personalidad jurídica; ya que ni el Código Civil, ni la Instrucción de 1899, ni el Decreto de 1972 sobre Fundaciones docentes y culturales, contenían disposiciones claras al respecto.

A ello hay que añadir la tendencia homogeneizante en relación a asociaciones y fundaciones (7) , y la influencia que sobre dicha tendencia ejerció lo que, con referencia a las primeras, se expresa en el artículo 22.3 de la Constitución (LA LEY 2500/1978), a cuyo tenor «las asociaciones constituidas al amparo de este artículo deberán inscribirse en un Registro a los solos efectos de publicidad».

A título personal, consideramos que la postura adoptada por las Leyes actualmente vigentes sobre fundaciones y demás entidades no lucrativas, en relación a la inscripción constitutiva, es adecuada principalmente por dos razones.

En primer lugar, porque la personalidad jurídica es título suficiente, a la vez que necesario, para actuar y relacionarse con terceros. Esta circunstancia presenta una importancia lo suficientemente relevante como para exigir que vía inscripción, además de obtener la publicidad propia de un Registro público, la fundación consiga la fijeza y legitimación de su propia personalidad como institución para operar válidamente en Derecho.

LORENZO GARCÍA considera conveniente, a nivel doctrinal, apoyar la tesis del carácter constitutivo de la inscripción, en base a las innegables ventajas que la propia inscripción registral proporciona en relación al principio de seguridad jurídica y a la hora de facilitar información, tanto a la Administración como a los demás operadores jurídicos (8) .

Ahora bien, el autor condiciona el acto de inscripción a dos requisitos, que califica de imprescindibles, para respetar la plena eficacia del derecho fundamental de fundación reconocido en el artículo 34.1 de la Constitución (LA LEY 2500/1978): que la decisión respecto de la inscripción tenga una naturaleza estrictamente reglada, sin que quede margen alguno de apreciación por parte de la Administración; la necesidad de establecer un régimen de silencio administrativo positivo para los supuestos de inactividad de la Administración actuante.

Sobre estos dos condicionamientos, consideramos que el primero de ellos sí ha sido tenido en cuenta a la hora de configurar el marco normativo de las fundaciones, pues el artículo 4.1 de la Ley 50/2002, en su último párrafo, determina que la denegación de la inscripción únicamente podrá efectuarse cuando la escritura de constitución no se ajuste a lo que se preceptúa en la propia Ley.

Sin embargo, el segundo requisito se ha regulado en sentido totalmente contrario al que defiende el mencionado autor, ya que el artículo 15.2 del Real Decreto 384/1996, de 1 de marzo (LA LEY 1415/1996), por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Fundaciones de competencia estatal —vigente en tanto no se apruebe la normativa específica de dicho Registro, Disposición Transitoria Única del Real Decreto 1337/2005, de 11 de noviembre (LA LEY 1648/2005)—, establece el silencio administrativo negativo en los siguientes términos «Transcurrido el plazo de tres meses sin que hubiese recaído resolución expresa en relación con las solicitudes de inscripción formuladas, se entenderán desestimadas». Personalmente, nos mostramos en desacuerdo con este precepto, porque, compartiendo plenamente la opinión de LORENZO GARCÍA, pensamos que sería más lógico y coherente con el respeto al derecho constitucional de fundación el haber concebido el silencio administrativo en su vertiente positiva.

Como segundo motivo en favor del carácter constitutivo de la inscripción registral de las fundaciones, hay que tener presente la homogeneización que las normas vigentes han establecido respecto del momento en que las fundaciones adquieren personalidad jurídica (9) . Esta cuestión, antes de la aprobación de dicha normativa, estaba dispersa y regida por criterios distintos según el tipo de fundación de que se tratase, a lo que se añadía, en todo caso, la necesaria clasificación de la

institución fundacional por el órgano administrativo competente, trámite que, en definitiva, suponía el reconocimiento de la fundación por parte del Estado (10) .

Así, con anterioridad a la promulgación y entrada en vigor del Reglamento de 1972 de Fundaciones Culturales Privadas, el comienzo de la personalidad jurídica fundacional se entendía producido desde el momento mismo en que, con arreglo a Derecho, hubieran quedado válidamente constituidas — Código Civil art. 35.1—, sin que ninguna disposición exigiera para la constitución de la fundación su reconocimiento expreso o la inscripción en un registro.

Esta idea quedó posteriormente sin efecto, estableciéndose mecanismos y sistemas, si bien diferentes respecto del momento de adquisición de personalidad jurídica por las fundaciones según su distinta naturaleza, confluyentes en cuanto al reconocimiento de la institución por el Estado.

Para las fundaciones culturales, una vez publicado su Reglamento, la personalidad jurídica surgía mediante la inscripción de la carta fundacional en el Registro de Fundaciones Culturales; inscripción que implicaba legalmente un acto previo de clasificación y el reconocimiento por el Estado del interés general de la fundación.

Las fundaciones benéfico-asistenciales tenían personalidad jurídica en base a la voluntad del fundador manifestada y recogida en el negocio jurídico correspondiente, aunque, como un acto posterior a la obtención de su personalidad y de su constitución, era igualmente preceptivo el reconocimiento y clasificación de la institución fundacional.

Por tanto, lo cierto era que los diversos expedientes culminaban con la correspondiente Orden Ministerial del Departamento competente para ejercer el Protectorado, en cuya virtud se reconocía y clasificaba a la fundación como tal (11) .

PRADA GONZÁLEZ, con anterioridad a la aprobación de la derogada Ley 30/1994, ya se mostró partidario de la necesidad de reformar el tema de la existencia y adquisición de la personalidad jurídica por parte de las fundaciones (12) , criticando tanto el Protectorado del Estado, como la clasificación de la fundación, términos que, a juicio del autor, resultan anacrónicos y deben ser objeto de modificación. En este sentido, afirma que la clasificación tendría que sustituirse por un control jurídico del cumplimiento de los requisitos legales necesarios para que exista una fundación, los cuales han de ser claramente establecidos y delimitados en una futura Ley de Fundaciones. Y el control del Estado debe limitarse estrictamente a comprobar que se han respetado tales requisitos jurídicos, de forma parecida a como sucede con las Sociedades. Según la opinión del autor, sólo de esta manera se respetará el derecho constitucional a constituir fundaciones.

En esta línea de pensamiento, PRADA considera importante que la reforma prevea la existencia de la inscripción, bien como requisito de la personalidad jurídica, bien como requisito de la eficacia y actuación de las fundaciones; también que la clasificación actual, con el margen de discrecionalidad que tiene, sea reemplazada por un control jurídico ejercido por un registrador jurista.

Debido a la importancia que la inscripción de las fundaciones adquiere en virtud de la Ley 49/2002, el Registro de Fundaciones constituye una pieza clave del sistema, ya que con él se garantiza la transparencia de las instituciones fundacionales, el acto de inscripción es constitutivo, todos los acontecimientos que configuran la vida de las fundaciones deben hacerse constar en dicho Registro, y, en último término, destacar su carácter público (13) .

A efectos tributarios, la inscripción en el Registro es un elemento del que no se puede prescindir para ser una entidad fundacional sin fines lucrativos a la que resulte aplicable el régimen fiscal especial de la Ley 49/2002; *a sensu contrario*, cualquier fundación no inscrita no podrá acogerse a sus beneficios. Pero este condicionamiento es susceptible de matizaciones importantes.

En primer lugar, una fundación que se encuentre sin inscribir ni siquiera tendría la condición legal de tal, esto es, no sería fundación; porque solamente las instituciones fundacionales inscritas tienen

personalidad jurídica propia, con lo cual la inscripción representa *per se* un requisito de obligado cumplimiento para la constitución de la institución misma. De ahí que se afirme, que el exigir dicha inscripción como condicionamiento necesario para el disfrute de las ventajas fiscales establecidas en el Título II de la Ley 49/2002, no es más que una mera y sobrante reiteración de lo que la Ley 50/2002 ya ha exigido, con carácter necesario e imprescindible para la adquisición de personalidad jurídica por la fundación, en su artículo 4.1.

Personalmente estimamos que la inscripción es una obligación sustantiva necesaria para que pueda hablarse de fundaciones como personas jurídicas conforme a Derecho (14) , las cuales podrán, o no, beneficiarse de la fiscalidad del Título II de la Ley 49/2002 si cumplen los demás requisitos que en dicho Título se prevén, entre los que no era en absoluto necesario repetir la necesidad de inscripción de la fundación.

Como segunda consideración a tener en cuenta, destacar que dicha inscripción implica el sometimiento de las instituciones fundacionales a las prescripciones de la Ley; viéndose, en consecuencia, sujetas a una serie de cargas administrativas que se manifiestan, según el articulado de la Ley 50/20052, fundamentalmente en lo siguiente. El sometimiento al control del Protectorado ejercido por la Administración General del Estado; la necesidad de autorización previa para ciertas enajenaciones o gravámenes de patrimonio; la comunicación anual al Registro de Fundaciones de determinadas operaciones de enajenación o gravamen; la obligación de auditoría externa de las cuentas anuales cuando, a fecha de cierre del ejercicio, concurren al menos dos de las siguientes circunstancias: que el total de las partidas del activo supere 2.400.000 euros, que el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil supere la misma cantidad, que el número medio de empleados durante el ejercicio sea mayor de cincuenta; la presentación anual ante el Protectorado del inventario, balance de situación, cuenta de resultados, memoria económica y de gestión, liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior e informe de auditoría, cuando corresponda; el depósito anual de los documentos anteriores en el Registro de Fundaciones, una vez examinados y comprobada su adecuación a la normativa vigente.

Este cúmulo de obligaciones administrativas pone de relieve, a nuestro entender, la desconfianza que, desde su origen, parece presidir la actuación de la Administración respecto a las fundaciones, sometiéndolas a controles, requisitos y límites en su libre actuación que resultan excesivos, sobre todo si consideramos la dedicación exclusiva que estas instituciones, por su propia naturaleza, prestan al cumplimiento de fines de interés general supletorios de los que, en muchos casos, debieran ser cubiertos por el Estado (15) .

Los controles y límites de la Ley 50/2002 han sido, por tanto, trasladados al régimen especial tributario de la Ley 49/2002; quedando éste implícitamente condicionado a los mismos, en base a la exigencia de la inscripción registral de la constitución y demás actos de las fundaciones (16) .

Tal realidad ensombrece y desvirtúa, a nuestro parecer, los positivos juicios de valor contenidos en las Exposiciones de Motivos de las Leyes 50/2002 y 49/2002, cuando, en numerosas ocasiones y con términos casi idénticos, hablan de atender la necesidad de estimular la iniciativa privada en la realización de actividades de interés general, mediante la configuración de un régimen de incentivos fiscales o régimen especial a la participación privada en tales actividades o entidades sin fines lucrativos, dotando a las actuaciones altruistas de una base jurídica fomentadora y ajustada a la demanda que la sociedad presenta, tendente a estimular la participación de la iniciativa privada en la realización de actividades de interés general, así como de un régimen fiscal especial ventajoso y disposiciones incentivadoras, para dinamizar de manera sustancial la realización de actividades de interés general.

Pero todavía podemos avanzar más en nuestras consideraciones críticas, porque con un

planteamiento de control y requisitos administrativos como el que establece la Ley 50/2002, debería ser más que suficiente para poder disfrutar de una tributación acorde con los fines de interés general perseguidos por las fundaciones. Sin embargo, no es así, puesto que el número de requisitos necesarios para que las instituciones fundacionales puedan disfrutar del régimen fiscal especial establecido en la Ley 49/2002 se ve ampliado, repitiéndose en muchas ocasiones con pesada insistencia a lo largo de las dos Leyes, como sucede con el supuesto concreto de la inscripción registral.

En último término, aclarar que si bien el artículo 3.7.º de la Ley 49/2002, cuando considera entidades sin fines lucrativos a efectos de la Ley las fundaciones que están inscritas en el registro correspondiente, se está refiriendo al Registro de Fundaciones establecido en los artículos 36 y 37 de la Ley 50/2002; comoquiera que, además, existen Registros de fundaciones en las Comunidades Autónomas, para todas aquellas instituciones fundacionales que no sean de competencia estatal, la inscripción se realizará en el Registro de la Comunidad Autónoma que proceda. Esta circunstancia, unida a la asunción generalizada de competencias por parte de las Comunidades, hace dudar de la importancia real que puede llegar a atribuirse al Registro estatal cuando entre en funcionamiento.

Como normas sobre la inscripción y Registro de Fundaciones en la Comunidad catalana debemos tener en los artículos 6, apartados 2 y 3, 12 y 13, de la Ley 5/2001, de 2 de mayo (LA LEY 821/2001), de Fundaciones, así como los que abarcan del 15 al 25 y el 47 del Decreto 37/1987, de 29 de enero (LA LEY 166/1987), por el que se aprueba la Instrucción para la organización y el funcionamiento del Protectorado de la Generalidad sobre las Fundaciones Privadas de Cataluña. Las líneas fundamentales que derivan de tales preceptos son que, en Cataluña, la inscripción de la carta fundacional es constitutiva, igual que sucede en el ámbito estatal; el Registro de Fundaciones es único, depende de la Dirección General de Entidades Jurídicas y de Derecho del Departamento de Justicia, y tiene carácter público.

En Galicia, la Ley 12/2006, de 1 de diciembre (LA LEY 12176/2006), de Fundaciones de interés gallego, determina en su artículo 5 la naturaleza constitutiva de la inscripción, su carácter reglado y la publicidad del Registro de Fundaciones de Interés Gallego.

Estas mismas características se dan respecto de las instituciones fundacionales que desarrollen sus funciones esencialmente en la Comunidad Autónoma Canaria, tal y como establece la Ley 2/1998, de 6 de abril (LA LEY 1790/1998), de Fundaciones canarias, en su artículo 9. En cuanto normas específicas relativas al Registro de Fundaciones, tener presente las disposiciones 43 a 48, contenidas en la Sección 7.ª, Capítulo III, del Decreto 188/1990, de 19 de septiembre (LA LEY 4195/1990), por el que aprueba el Reglamento de organización y funcionamiento del Protectorado de las Fundaciones Canarias.

Asimismo, también en las Comunidades Autónomas Valenciana —Ley 8/1998, de 9 de diciembre (LA LEY 279/1999), de Fundaciones, artículos 4, 31 y 32—, de Madrid —Ley 1/1998, de 2 de marzo (LA LEY 3135/1998), de Fundaciones, artículos 7 y 31—, de Castilla y León —Ley 13/2002, de 15 de julio (LA LEY 1221/2002), de Fundaciones, artículos 4, 36, 37 y 38—, de Andalucía —Ley 10/2005, de 31 de mayo (LA LEY 1068/2005), artículos 4 y 49— la inscripción de la fundación es constitutiva, adquiriendo personalidad jurídica sólo desde el momento en que aquella tenga lugar; de carácter reglado, pues únicamente podrá denegarse si no se ajusta a las prescripciones legales; y los Registros de Fundaciones son, en las cuatro Comunidades Autónomas, públicos, estando bajo la dependencia del Protectorado correspondiente.

La Ley 12/1994, de 17 de junio (LA LEY 3839/1994), de Fundaciones del País Vasco, en sus preceptos 5.2 y 40, configura la inscripción de la fundación como constitutiva y otorga publicidad al Registro. También conviene considerar el Decreto 404/1994, de 18 de octubre (LA LEY 5925/1994), por el que se aprueba el Reglamento de organización y funcionamiento del Protectorado y del



Registro de Fundaciones del País Vasco, Capítulo II, Secciones 3.<sup>a</sup>, 4.<sup>a</sup> y 5.<sup>a</sup>.

Bajo un criterio diferente, la Ley 44 de la Compilación del Derecho Civil de Navarra admite la posibilidad de crear, sin necesidad de aprobación administrativa, fundaciones de caridad, fomento o de otro interés social evidente, siempre que el fundador exprese su voluntad de conferir personalidad jurídica a la fundación. Con base en el artículo 44.20 de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, y en las Leyes 43.6 y 44 de la mencionada Compilación, se aprobó el Decreto Foral 277/1992, de 2 de septiembre (LA LEY 4392/1992), de creación y normas reguladoras del Registro de Fundaciones privadas de carácter cultural, sociocultural y docente; ahora bien, tal y como se deduce de su artículo 1, la inscripción en dicho Registro para este tipo de fundaciones no es en absoluto preceptiva.

Sí debemos reconocer que el Registro de Fundaciones, configurado en los artículos 36 y 37 de la Ley 50/2002, representa una incuestionable novedad en el régimen estatal y general del Derecho de fundaciones, que debe ser acogida con espíritu positivo. La existencia de un Registro de Fundaciones único era una necesidad evidente que la Ley ha venido a resolver, superando la situación poco clara y carente de homogeneidad que, hasta la aprobación de la misma, existía (17) .

Pero si bien es cierto que la Ley 50/2002 crea el Registro de Fundaciones, no lo pone en funcionamiento, lo que plantea el grave problema de determinar qué ocurre en tanto éste no comience a actuar.

La Disposición Transitoria Cuarta pretende hacer frente a la cuestión, y para ello determina que, mientras dicha situación se mantengan, subsistirán los Registros de fundaciones actualmente existentes. En este sentido, estimamos conveniente matizar que no en todos los Protectorados se encuentra un Registro de Fundaciones propiamente dicho. Sí lo hay respecto de las fundaciones culturales y docentes, en el Ministerio de Educación, Deporte y Cultura; pero no ocurre lo mismo en relación con las fundaciones asistenciales, cuyo Protectorado es ejercido por el Ministerio de Asuntos Sociales. Por tanto, la solución ofrecida por la Disposición Transitoria Cuarta, si bien parece totalmente lógica, plantea un importante número de interrogantes relacionados entre sí que se concretan en los siguientes términos.

Como primera cuestión, hay que plantearse si la pervivencia reconocida por la Ley 50/2002 a los Registros que existen hoy día, los convierte, de alguna manera, en Registros con el mismo régimen que el previsto en el articulado de la referida norma legal para el Registro de Fundaciones. En base a la postura que se tome a este respecto, las fundaciones deberán, o no, cumplir las obligaciones que establece la Ley ante los Registros existentes, y, asimismo, ante el Protectorado de las fundaciones asistenciales. En definitiva, se trata de determinar si la disposición objeto de análisis se refiere a una simple subsistencia o, por el contrario, a una asunción transitoria de las funciones que corresponden al Registro de Fundaciones en tanto éste no sea creado.

A nuestro juicio, el mandato legal de la Disposición Transitoria Cuarta, en cuanto que comienza en su tenor literal con los términos «A los efectos previstos en la esta Ley», no se limita sólo y exclusivamente a reconocer la pervivencia de los Registros existentes, sino que pretende que ejerzan provisionalmente las funciones del todavía no operante Registro de Fundaciones y ostenten sus características. Por tanto, tales Registros pasan a ser públicos a todos los efectos; constitutivos respecto de la inscripción que en ellos se realice; siéndoles de perfecta aplicación aquellos artículos de las Leyes 50/2002 y 49/2002 que se refieran al Registro de Fundaciones y el Real Decreto 384/1996, de 1 de marzo (LA LEY 1415/1996), por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Fundaciones de competencia estatal, que, si bien determina la organización y funcionamiento del Registro, los actos, requisitos y plazos para solicitar la inscripción, así como las reglas de calificación, publicidad formal y régimen de recursos, reitera el mandato legal en su Disposición Transitoria Única donde establece que «En tanto no entre en funcionamiento el Registro de

Fundaciones de competencia estatal, subsistirán los Registros actualmente existentes» (18) .

La idea que defendemos también puede verse ratificada por la Disposición Final Quinta de la Ley 50/2002, en cuya virtud la presente Ley entra en vigor el día 1 de enero de 2003. Evidentemente, esa entrada en vigor lo es a todos los efectos; por lo que cabe interpretar que la inexistencia del Registro de Fundaciones no significa que no tenga ya plena vigencia el sistema registral que la Ley establece, lo único es que dicho sistema registral debe canalizarse, en tanto en cuanto no se cree y entre en funcionamiento el Registro de Fundaciones, a través de los Registros que existen en la actualidad.

- (1) Como estudio detallado del Registro de Fundaciones en la actualidad, con las Leyes 50/2002 y 49/2002 vigentes, *vid.* PAU, A.: *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo*, obra dirigida por MUÑOZ MACHADO, S., CRUZ AMORÓS, M. y LORENZO GARCÍA, R. DE, Fundación ONCE-Iustel, Madrid, 2005, págs. 556-570.
- (2) *Vid.* PEDREIRA MENÉNDEZ, J.: *El régimen fiscal del sector no lucrativo y del mecenazgo. Comentarios a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (LA LEY 1774/2002), de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo*, Thomson-Civitas, Madrid, 2003, págs. 119-120.
- (3) Sobre el contenido esencial de la escritura de constitución y los estatutos de una fundación a efectos de la inscripción registral, *vid.* REBOLLO ÁLVAREZ-AMANDI, A.: *La nueva Ley de Fundaciones*, Centro de Estudios Financieros, 1.ª edición, Madrid, 1994, págs. 14-16; CAFFARENA LAPORTA, J.: *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo*, obra dirigida por MUÑOZ MACHADO, S., CRUZ AMORÓS, M. y LORENZO GARCÍA, R. DE, Fundación ONCE-Iustel, Madrid, 2005, págs. 111-133.
- (4) Sobre la adquisición de personalidad jurídica por las fundaciones y el derecho a utilizar la denominación de fundación, *vid.* PIÑAR MAÑAS, J. L.: *Comentarios a la Ley de Fundaciones y de incentivos fiscales*, t. I, Colección Solidaridad, edita Escuela Libre Editorial-Marcial Pons, Madrid, 1995, págs. 25-32.
- (5) GONZÁLEZ CUETO reconoce la eficacia constitutiva de la inscripción registral como aspecto esencial en la vida de cualquier persona jurídica, ya que determina su nacimiento, tanto en nuestro ordenamiento como en el Derecho comparado: Alemania, Italia, Francia, Reino Unido. *Vid.*: *Comentarios a la Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 26 de diciembre (LA LEY 1789/2002)*, Thomson-Aranzadi, Navarra, 2003, págs. 65-69. En el mismo sentido, *vid.* CAFFARENA LAPORTA, J.: *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo, op. cit.*, págs. 74-78. El autor también hace una breve mención al Derecho comparado en las págs. 69-71 de la obra citada.
- (6) *Vid.*: *La nueva Ley de Fundaciones, op. cit.*, pág. 95.
- (7) Para GIL DEL CAMPO, las últimas disposiciones legales extienden el requisito de la inscripción de la escritura pública de constitución para adquirir personalidad jurídica a todas las entidades sin finalidad lucrativa —no sólo a fundaciones— que quieran hacerse acreedoras de los beneficios fiscales en ellas regulados. *Vid.*: *Fiscalidad de fundaciones, asociaciones y mecenazgo*, CISS, Valencia, 2003, págs. 126 y 127.
- (8) *Vid.* LORENZO GARCÍA, R. DE: *El nuevo Derecho de fundaciones*, Fundación ONCE-Marcial Pons, Madrid, 1993, pág. 151.
- (9) CARRANCHO HERRERO realiza un interesante estudio sobre el momento en que la fundación adquiere personalidad jurídica según las normas estatales y autonómicas; la conclusión crítica de la autora es que la personalidad nace cuando se perfecciona el negocio fundacional, al margen de la inscripción registral la fundación debería existir desde que concurren los elementos esenciales del negocio fundacional, por ser el momento en el que los bienes que integran la dotación salen del patrimonio del fundador para pasar a formar parte del patrimonio fundacional. *Vid.*: *La constitución de fundaciones, op. cit.*, págs. 173-191.
- (10) Sobre los antecedentes en el Derecho español respecto de los sistemas acogidos para la adquisición de personalidad jurídica por las fundaciones, *vid.* CAFFARENA LAPORTA, J.: *Comentarios a las Leyes de Fundaciones y de Mecenazgo, op. cit.*, págs. 71-74.

- (11)** Vid. CAMPO ARBULO, J. A. DEL: «Examen de las cuestiones fundamentales que sugiere la legislación vigente sobre fundaciones privadas», *Régimen jurídico de las fundaciones: constitucional, civil, administrativo, fiscal, autonómico, local, canónico*, 4.ª edición, Centro de Fundaciones, Madrid, 1988, págs. 20 y 21; LÓPEZ FRÍAS, A.: «Estado actual de los trámites y requisitos administrativos que son necesarios para que las fundaciones y las personas o entidades que las favorecen gocen de los beneficios fiscales establecidos con carácter general en las normas que integran nuestro sistema tributario», *RDFHP*, núm. 173, septiembre-octubre, 1984, pág. 1112; LORENZO GARCÍA, R. DE: *El nuevo Derecho de fundaciones, op. cit.*, págs. 103-104 y 381-385, quien, además de describir muy brevemente las formas de adquisición de personalidad jurídica por las fundaciones antes de la entrada en vigor de la Ley 30/1994, expresa su opinión sobre lo que hubiera sido conveniente establecer en una nueva Ley de Fundaciones respecto a la constitución de tales instituciones; PALLARÉS RODRÍGUEZ, M.ª R.: *Las exenciones tributarias en el Impuesto sobre Sociedades*, IEF-Marcial Pons, Madrid, 1995, págs. 109 y 110.
- (12)** Vid.: «Las fundaciones hoy y mañana: fines, constitución y extinción», en *Hacia una nueva Ley de Fundaciones*, Fundación Marcelino Botín, 1992, págs. 94 y 95.
- (13)** CUSCÓ y CUNILLERA desarrollan el Registro de Fundaciones (el registro: conceptos generales, ámbito y organización; funciones del registro: calificación, inscripción, certificación; la eficacia registral; la inscripción registral como medio de adquisición de la personalidad jurídica). Vid.: *Comentarios a la nueva Ley de Fundaciones. Ley 50/2002, de 20 de diciembre*, Dijusa Editorial, Madrid, 2003, págs. 185-196.
- (14)** Para MORILLO GONZÁLEZ, la inscripción registral no es requisito necesario para la perfección del negocio jurídico fundacional que se logra con la escritura pública o el testamento validos; la inscripción sólo produce el efecto del nacimiento de la personalidad jurídica de la fundación. Vid.: *El proceso de creación de una fundación, op. cit.*, págs. 153-157 y 211-268. ROJAS MARTÍNEZ DEL MÁRMOL se refiere a la inscripción en el Registro de Fundaciones de la escritura pública o testamento como forma de declaración de voluntad del fundador, y también se pronuncia sobre la naturaleza de la personalidad jurídica de las fundaciones. Vid.: *Fundación y empresa: La admisibilidad de la cláusula de reversión en la Ley 50/2002, de Fundaciones*, La Ley, Madrid, 2003, págs. 476 y 507-516.
- (15)** Vid. PIÑAR MAÑAS, J. L. y REAL PÉREZ, A.: *Derecho de fundaciones y voluntad del fundador*, Marcial Pons, Madrid, 2000, págs. 87-94.
- (16)** Vid. PEDREIRA MENÉNDEZ, J.: *El régimen fiscal del sector no lucrativo y del mecenazgo. Comentarios a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (LA LEY 1774/2002), de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, op. cit.*, pág. 55.
- (17)** Vid. AA.VV.: *Las Organizaciones No Gubernamentales y las fundaciones, corresponsables de las políticas de bienestar social (La iniciativa privada sin fin de lucro) (1989-1992) Perspectivas*, Ministerio de Asuntos Sociales, Madrid, 1993, pág. 36.
- (18)** Para un mayor abundamiento sobre los diversos aspectos de interés que giran en torno al Registro de Fundaciones y su regulación en la derogada Ley 30/1994 —justificación y naturaleza, objeto del Registro y procedimiento de inscripción; la necesidad legal de un informe favorable del órgano encargado del Protectorado para la inscripción de las fundaciones; publicidad del Registro; estructura y funcionamiento; eficacia registral—, vid. PIÑAR MAÑAS, J. L.: *Comentarios a la Ley de Fundaciones y de incentivos fiscales, op. cit.*, págs. 313-321. Sobre actos inscribibles y aplicación de los principios registrales, vid. REBOLLO ÁLVAREZ-AMANDI, A.: *La nueva Ley de Fundaciones, op. cit.*, págs. 96-99.



## Análisis

### Normativa comentada

#### **L 50/2002 de 26 Dic. (fundaciones)**

CAPÍTULO I. Disposiciones generales

Artículo 4. *Personalidad jurídica.*

#### **L 49/2002 de 23 Dic. (régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo)**

TÍTULO II. Régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos

CAPÍTULO I. Normas generales

Artículo 3. *Requisitos de las entidades sin fines lucrativos.*

#### **RDLeg. 4/2004 de 5 Mar. (TR Ley del Impuesto sobre Sociedades)**

### Voces

Fundaciones

Régimen económico

Régimen tributario

Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos

Registros de fundaciones