

# EAEko Fundazioen Legea: funtzionamendu eta jardueren azterketa Zuzenbide, Ekonomia eta Kontabilitatearen ikuspegitik

Javier Corral Lage\*, M. Lorea Maguregi Urionabarrenetxea\*\*, Crisanta  
Elechiguerra Arrizabalaga\*

Finantza Ekonomia I\*, Enpresen Kudeaketa eta Berrikuntzaren Balioespena\*\*, UPV/EHU

Euskal Parlamentuak Fundazioen Lege Aurreproiektua aurkeztu du, eta, beraz, lege-tramiteak igaro ondoren, legeria berria izango dugu erakunde horientzat. Arrazoiak, batez ere, honako hauek dira: gizartean daukaten gero eta garrantzi handiagoa, 1994tik indarrean dagoen legeriaren eguneratzea, eta beraien esku dauden funtsen kudeaketan gardentasuna, efikazia eta efizientzia bezalako kontzeptuak barneratzeko beharrezana, emakume eta gizonen berdintasuna eta baliabide publikoen benetako kontrola.

Artikuluak aurreproiektutik ateratako berritasunak eta aldaketak aztertzen ditu. Horrela, haren inplikazio teknikoei eta fundazioen jardueran izango dituen eraginei buruzko hausnarketa eta ondorioak garatu dira.

GAKO-HITZAK: Fundazioak · Kontabilitatea · Ikuskaritza · Gardentasuna.

## Basque Country Law on Foundations: performance and activity analysis from the point of view of Law, Economics and Accounting

The Basque Parliament has submitted the Preliminary Draft Law on Foundations and therefore, after all the legal formalities are completed, there will be a new regulation for this type of entities. The major reasons are as follows: the gaining importance within the company, the updating of the existing standard since 1994, and the need of considering other concepts such as the transparency, effectiveness and efficiency in the management of the funds at their disposal, the gender equality and the effective control of public resources.

The essay analyses the latest updates and changes found in the revised draft. Thus, there have been a series of reflections and conclusions on the implications of this Draft Law, mainly on a technical level, and its effects on the foundational activity.

KEY WORDS: Foundations · Accounting · Auditing · Transparency.

*Jasotze data:* 2015-02-25    *Onartze data:* 2015-05-07

## 1. Sarrera

Irabazi-asmorik gabeko euskal erakundeen sektorean azken hamarkadetan zehar izandako aldaketek fundazioei buruzko legerian berrikuntza sakon bat planteatzeko beharra ekarri dute. Eskari hori behar bat da duela zenbait urtez geroztik; izan ere, urte gehiegi igaro dira Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen ekainaren 17ko 12/1994 Legea (urte berean eginiko estatu mailakoa baino hilabete batzuk lehenagokoa) egin zenetik. Ondoren, hainbat lege aldatzeari buruzko apirilaren 23ko 7/2012 Legeak aldatu du. Lege hori 2012ko maiatzaren 2an jarri zen indarrean, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren abenduaren 12ko 2006/123/EE Zuzentaraura egokitzeko (barne-merkatuko zerbitzuei buruzko Omnibus Lege gisa ezaguna).

Behar horiei erantzunez, 2014. urtearen erdialdean, Eusko Jaurlaritzak Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Lege Aurreproiektua aurkeztu zuen, aurrekoa ordeztuko duen lege berriaren preludea. Helburua funtsezko eta prozedurazko araudiaren arazoizko eguneraketa da, baita azken urteetan gizarte-eragile guztien interesa piztu duten kontzeptuei bide egitea ere: igorritako informazioaren gardentasuna, erakunde hauen zerbitzura jarritako baliabideen kudeaketaren eraginkortasuna eta eragingarritasuna, genero-berdintasuna eta kontrol publiko eraginkorra.

Eusko Jaurlaritzako Herri Administrazio eta Justizia Sailak idatzitako Lege Aurreproiektuak araututako gaia zenbait ardatzetan oinarrituta egituratzen da:

- Lehenengo kapituluak, «Fundazioa» izenekoak, erakunde hauen erregulazioaren gune nagusia ezartzen du, honako hauetan zentratuta: xedapen orokorrak, eraketa, gobernaketa, ondarea, funtzionamendua eta jarduerak, aldatze-, bat-egite, bereizte- eta iraungitze-prozesuak, eta fundazioen eraldaketa.
- Bigarren kapitulua, «Administrazioaren esku-hartzea eta antolaketa fundazioen arloan» izenekoa, fundazioen arloan administrazioak egiten duen esku-hartzean eta antolaketan zentratzen da, Fundazioen Protektoratuari eta Erregistroari buruzko gutzia bilduz.
- Hirugarren kapituluak argitzen du zeintzuk diren fundazio bereziak, fundazio publikoak eta banku-fundazioak.
- Azkenik, xedapen gehigarriak, iragankorrak, indargabetzaileak eta azken xedapenak jasotzen dira.

Lan honen helburu nagusia lege autonomiko berri honen araudi espezifikoaz aztertzea da, lehenengo kapituluko bosgarren atala (erakunde hauen funtzionamendua eta jarduerak) osatzen duten artikuluetan zentratuta, bereziki kontabilitate-alderdiei arreta jarritz. Bertan egindako zenbait aldaketa eta berritasuni buruzko hausnarketa bat egingo da, baita kontuak emateari, kanpo-ikuskaritzari, publizitateari eta gardentasunari loturiko aldaketei buruz ere, besteak beste.

Lana ikuspegi teknikitik egina dago batez ere. Sarreraren ondoren, urteetan zehar fundazioen lana baldintzatu duten legeak (estatukoak zein autonomikoak) identifikatzen ditu. Ondoren, hirugarren epigrafean, Lege Aurreproiektu honek Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen ekainaren 17ko 12/1994 Legearen idazketarekin alderatuta dakartzan aldaketa nagusiak eta arrazoiak azaltzen ditu. Laugarren atalean, Lege Aurreproiektu honek dakartzan berritasun nagusiak zehazten dira, eta ondorengo epigrafean Lege Aurreproiektuak «Fundazioa» izeneko lehenengo kapituluko bosgarren atalean proposatzen dituen aldaketak aztertzen ditu, batez ere, kontabilitate-arloari dagokionez. Jarraian, zenbait hausnarketa proposatzen dira; lehenik, aurreproiektuaren gai orokorre buruz, eta, bigarrenik, kontabilitateari eta kontu-emateari lotuago dauden alderdiei buruz. Hausnarketa horiei esker eta egindako azterketari esker, zenbait ondoriotara iristen da, eta ondorio horiek, legearen esparrua mugatua den arren, fundazioen jarduera errazten eta haien jarduerari oztoporik ez jartzen lagun dezakete.

## 2. Aurrekariak

Etorkizuneko lege honen eta haren aldaketen zergatia ulertzeko, beharrezkoa da estatu-mailan zein autonomia-mailan atzera egiteko prozesu bat burutzea, prozesu horretan izandako aldaketak arrazoitu ahal izateko.

### 2.1. Estatu-mailan

Hasieran, fundazioen erregulazioa arau, itun, dekretu eta halako askotan sakabanatuta zegoen. Egoera hartan, zaila zen atzematea manu zehatz bat indarrean ote zegoen edo ondorengo arauak indargabetu ote zuten (Gil del Campo, 2003; Olavarría, 2008).

Ongintzari buruzko lehenengo legea (fundazioen zeregina jokoan sartzen da bertan) 1812ko Cadizko Konstituzioaren ondoren agertu zen, baina ondoriorik gabe geratu zen, 1814an dekretu bidez indargabetu baitzen. 1820an Konstituzioa berrezarri ondoren, hirurteko liberalean, gertakari garrantzitsu bat jazo zen: Espainiako Gorteek Ongintzaren Legea onartu zuten, 1822ko otsailaren 6koa. Lehenengo arau orokorraren aldarrikapena izan zen, ongintza publikoaren organigrama osoa ezartzen zuena eta arlo horri buruzko guztia arautuko zuena, tokiko korporazioen autonomian oinarritua (Maza, 1999), eta XIX. mendeko etorkizuneko legeriarako oinarri gisa balio izango zuena, eta administrazioaren eskutik ongintza-arloko behin betiko urratsa izango zena. Urtebete geroago absolutismora itzultzeak, ordea, lege horren ezarpena eragotzi zuen. Lege horren abolizioak ez zuen ongintza-eta laguntza-jarduera galtzerik eragin (Casado eta Fantova, 2007), baina XIX. mendearen erdialdera eta 1845eko Konstituzioaren babesean, onartu egin zen.



1852ko maiatzaren 14ko Errege Dekretuaren bidez onartu zen haren araudia. Bertan ezarri zen jarduketa publikoen lege-estaldura. Lege horrek indarrean jarraitu zuen XX. mendearen amaierara arte. Ordurako, fundazioak arautzen zituen araubidea zaharkitua zegoen (arauetako batzuk XIX. mendearen erdialdekoak ziren), zatikatua, osatugabea eta inoiz kontraesankorra zen, beraz, sektoreak behin eta berriro adierazitako bidezko eskari eta nahiak ase eta, horrez gain, araudi hori 1978an ezarritako agindu konstituzional berriaren eskakizunetara egokitu zen.

Beharrezkoa zen Estatuko sistema juridikoan azken urteetan zuzenbide konparatuan garatu ziren eta gure herrialdean fundazioen fenomeno indartzeko balio izan zezaketen esperientzia berritzaile batzuk barne hartzea. Bestalde, erakundeen eskariei erantzuteko erreforma, interes publikoarentzako abantaila argirik ekarri gabe fundazioen jarduera behar bezala gauzatzea zailtzen zuten aurreko erregulazioaren zenbait zorrotasun gainditzeko zentzu orokorrean: administrazio-izapideak sinplifikatzea, Protektoratuaren kontrol-ekintzak murriztea, Patronatuaren antolaketa eta funtzionamendu-araubidearen erreforma, etab.

Fundazioen funtsezko eta prozedurazko erregulazioa eta interes orokorreko jardueretako parte-hartze pribatuarentzako pizgarri fiskalen erregulazioa profil espezifikoa zituen arlo bat izanik, bereiz tratatu behar ziren, eta, horregatik, beste lege bat garatzeko beharra sortzen hasi zen.

Horrela, lehen aldiz fundazioen araubide juridiko pribatu eta publikoari atxikita arautu zen, erregulazioa laburtzeko helburuarekin, argitasuna eta arrazionaltasuna emanaz eta arau horien hartzaileen segurtasun juridikoa indartuz (Gil de Campo, 2003), Fundazioei eta Interes Orokorreko Jardueretako Parte-hartze Pribatuarentzako Pizgarri Fiskalei buruzko azaroaren 24ko 30/1994 Legea onartuta.

Lege horrek lege-testu bakarrean arautzen zituen fundazio-erakundearen araubide juridikoa eta pertsona pribatuei, fisiko zein juridikoei (fundazio-izaerara mugatu gabe), interes publiko edo sozialeko helburu zehatzen alde eginiko jarduerengatik edo ekarpen ekonomikoengatik ematen zitzaizkien zerga-abantailak.



## 2.2. Autonomia-mailan

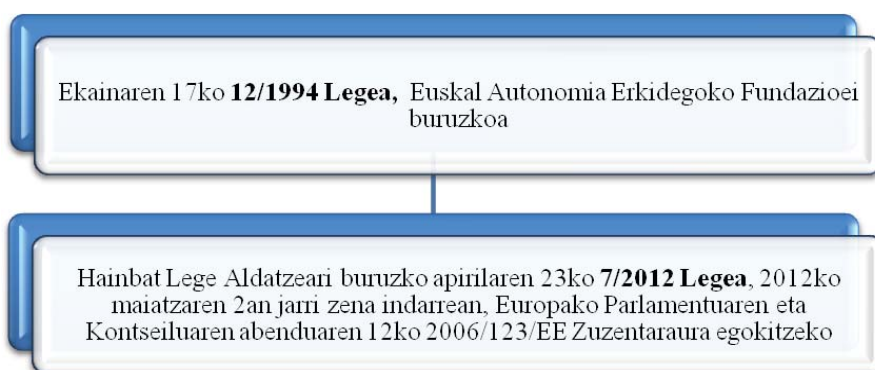
Euskal Autonomia Erkidegoaren kasuan, ez zen fundazioei buruzko berezko araudirik lortu 1994. urtera arte. Urte horretan, Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko ekainaren 17ko 12/1994 Legeak aurrea hartu zion Fundazioei eta Interes Orokorreko Jardueretako Parte-hartze Pribatuarentzako Pizgarri Fiskalei buruzko azaroaren 24ko 30/1994 estatu-mailako Legeari. Bertan, Legean jasotako

erregulazioari heltzen zitzaion, Euskal Autonomia Erkidegoan garai hartako egoera soziologikoari eta fundazioen arloko eskariei erantzungo zien berezko araudi bat ezartzeko helburuarekin. Fundazioen arloa, gutxi bezala, esparru juridiko berri eta eraginkor baten beharrezko zen indarrean zegoen eta doktrina-sektore kaudimendunek gogor kritikatzeko zuten estatu-mailako sistemaren gabeziak eta hutsuneen aurrean.

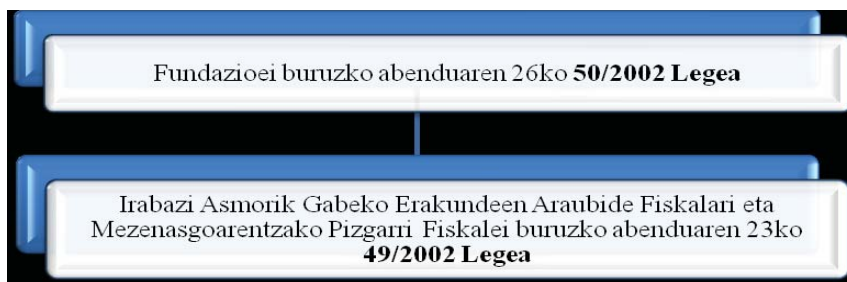
Lege berriak askatasun-, erantzukizun- eta malgutasun-irizpideekin arautzen zituen Euskal Autonomia Erkidegoko fundazioak, murrizketa nagusien aurrean, haien garapena eta biderkatzea sustatzen zuen tresna arautzaile baten bidez indartuz, zeukaten abantaila konparatiboa kontuan hartuta eta irabazi-asmorik gabeko erakunde hauei beren lurralde-esparruan nortasuna emateko eta beren adskripzioa sustatzeko efektu diferentzial bat lortze aldera.

Bestalde, erabilitako eskumen-tituluarekin bat etorritik eta interes orokorreko jardueretako parte-hartze pribatuarentzako onurak eta pizgarri fiskalak arautzeko ahalmena duten Euskal Autonomia Erkidegoko zerga-botere arautzaileen esparruekiko erabateko errespetuz (mezenasgoa esaten zaiona), Legeak ez zuen fundazioen tratamendu fiskalaren aipamenik egiten, eta, jakina, arlo horretan kasu bakoitzean zegoen estatu- edo foru-legeria aplikatu behar zen.

Ondorengo urteetako aldaketa sozial eta ekonomikoek zaharkituta utzi zituzten bi legeak, eta, beraz, araudia aldatu eta sektorearen bizipen berrietara egokitu beharra zegoen.



Aurreko gogoeten ondoren, 2002. urtetik aurrera, Estatuko funtsezko erregulazioa Fundazioei buruzko abenduaren 26ko 50/2002 Legean kokatu zen, eta alderdi fiskalak bereizi eta testu berri espezifikoko batera eraman ziren; 49/2002 Legea, abenduaren 23koa, Irabazi Asmorik Gabeko Erakundearen Araubide Fiskalari eta Mezenasgoarentzako Pizgarri Fiskalari buruzko abenduaren 23ko 49/2002 Legea. Erabaki horrek ordena eta argitasuna ekarri zuen fundazioen arlori.



Euskal Autonomia Erkidegoaren kasuan, aldaketa hori denboran atzeratu egin da harik eta Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko Lege Aurreproiektu hau agertu arte. Hala ere, ikusi dugun bezala, Hainbat Lege Aldatzeari buruzko apirilaren 23ko 7/2012 Legean egindako aldaketak onartu dira. Lege hori 2012ko maiatzaren 2an jarri zen indarrean, Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren abenduaren 12ko 2006/123/EE Zuzentaraura egokitzeko.

### **3. Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko Legea: arrazoiak eta aldaketak**

Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko Lege berriaren helburua herritarrentzako kalitatezko zerbitzu bat lortzea da, administrazio-prozedurak sinplifikatuta, azkartasunez, kalitatez eta gardentasunez, eta aurretiko baimentze-prozesuak kendu eta horien ordezkari ondoreneko komunikazioak edo ardurapeko adierazpenak jarri, betiere inpugnazio-eskubidea babestuz.

Lege honek 2006/123/EE Zuzentaraura egokitzeko apirilaren 23ko 7/2012 Legeak Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko ekainaren 17ko 12/1994 Legean eginiko honako aldaketa hauek mantentzen ditu:

- Hasierako ondare-zuzkidurak, nahikoa izateko, 30.000 eurora iritsi behar duela ezartzen du. Ondare-zuzkidura hori txikiagoa bada, profesional independente batek eginiko azterlan ekonomiko bat aurkeztu beharko da, fundazioaren bideragarritasun ekonomikoa bermatzen duena (lehenengo jarduketa-programarekin batera).
- Zuzkidurak «fundazioaren helburuak betetzeko egokia eta nahikoa izan behar du», behar bezala betetzea ziurtatzeko. Hasieran, 12/1994 Legean, «lehenengo jarduketa-programa garatzeko» nahikoa izan behar zuen.
- Zaindarien izendapena onartzeko izapideak bizkortze aldera, bi modu gehitu zaizkie 12/1994 Legeak hasieran aurreikusitako hirurei: pertsona fisiko eta juridikoek beren izendapena onar dezakete Patronatuko idazkariak igorritako ziurtagiri bat aurkeztuta, eta pertsona juridikoek ere egin dezakete, Patronatuko beren ordezkarien izendapenaren akreditazioa Erregistroan aurkeztuta.

- Protektoratuaren aurretiko onarpena, estatutuetako aldaketa errazen izapideak bizkortzeko helburuarekin, ez da beharrezkoa fundazioaren helburuei ez dagokienean (1. taula ikusi).

**EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO LEGE BERRIAN, 2006/123/EE ZUZENTARAURA EGOKITZEKO APIRILAREN 23KO 7/2012 LEGEAK EGINIKO ALDAKETA HAUEK MANTENTZEN DIRA**

- Hasierako ondare-dotazio nahikoa: 30.000 €
- Zuzkidurak «fundazioaren helburuak betetzeko egokia eta nahikoa izan behar du».
- Pertsona fisiko eta juridikoek beren izendapena onar dezakete Patronatuko idazkariak igorritako ziurtagiri bat aurkeztuta, eta pertsona juridikoek ere egin dezakete, Patronatuko beren ordezkarien izendapenaren akreditazioa Erregistroan aurkeztuta.
- Protektoratuaren aurretiko onarpena, estatutuetako aldaketa errazen izapideak bizkortzeko helburuarekin, ez da beharrezkoa fundazioaren helburuei ez dagokienean.

**1. taula. Aurreproiektuan mantentzen diren aldaketak.**

Hala ere, Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko etorkizuneko lege berrian ez dira mantentzen 2006/123 Zuzentaraura egokitzeko apirilaren 23ko 7/2012 Legeak Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko ekainaren 17ko 12/1994 Legean eginiko zenbait aldaketa.

- 7/2012 Legeak sartutako zehaztapena, pertsona juridikoen ordezkarien izendapenak eta kargu-uzteak ez zirela inskribatu behar ezartzen zuena, ez da mantenduko etorkizuneko legean; honen arabera, Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Erregistroan inskribatuko dira Patronatuko pertsona juridiko guztien ordezkariak, baina ez da beharrezkoa izango haien onarpena aurkeztea. Hau da, ezabatu egin da Legearen izaera deklaratihoa, eta haren izaera osagarria ezarri da, fundazioen eta hirugarren pertsonen jardueran segurtasun juridiko handiagoa bermatuz.
- 7/2012 Legeak, zenbait fundazioen problematika konpontzeko, Patronatuko kideztat hartzen zituen pertsona juridikoak, baldin eta gobernu-organo hori osatzen zuten pertsonak izendatzeko eta kargugabetzeko ahalmena bazuten. Zehaztapen hori ez da mantenduko Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko Lege berrian (2. taula ikusi).

**EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO LEGE BERRIAN,  
2006/123/EE ZUZENTARAURA EGOKITZEKO APIRILAREN 23KO 7/2012 LEGEAK  
EGINIKO ALDAKETA HAUEK EZ DIRA MANTENTZEN**

- Pertsona juridikoen ordezkarien izendapenak eta kargu-uzteak ez dira inskribatu behar.
- Patronatuko kideztat hartzen dira pertsona juridikoak, baldin eta gobernu-organo hori osatzen duten pertsonak izendatzeko eta kargugabetzeko ahalmena badute.

**2. taula. Aurreproiektuan mantentzen ez diren aldaketak.**

**4. Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko Legea:  
berritasun orokorrak**

Lege berri orok jarduketaren xedeari loturiko jarduerak gauzatzekoan kontuan hartu beharreko berritasunak dakartza. Jarraian azaltzen dira Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko Lege Aurreproiektuan agertutako berritasun orokor nagusiak, haiek biltzen dituen kapituluaren oinarrituta:

**4.1. Fundazioa**

- Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko 12/1994 Legean bezala Aurreproiektuaren Xedapen Orokorretan irabazi-asmorik gabeko erakundeek interes orokorreko helburuak izan behar dituztela ezartzen den arren, erakunde horiek izan ohi dituzten helburuen zerrenda ireki bat ere gehitzen da.
- Lege honen jarduketa-esparruari dagokionez, aurrekoan bezalaxe, beren jarduerak nagusiki Euskal Autonomia Erkidegoan gauzaten dituzten fundazioei aplikatuko zaiela adierazten den arren, 3. artikuluan berariaz barne hartzen dira beren jarduera nagusia atzerrian garatzen dutenak baina beren kudeaketa, zuzendaritza eta Patronatuaren egoitza Euskal Autonomia Erkidegoan zentralizatuta dituztenak.
- Bestalde, Aurreproiektuak, 7/2012 Legearekiko mantentzen ez diren aldaketetan adierazi bezala, fundazioen eta hirugarren pertsonen jardueran segurtasun juridiko handiagoa lortze aldera, ezabatu egiten du fundazioetako Patronatuko kideen izendapenen eta kargu-uzteen inskripzioaren izaera deklaratihoa, eta haren izaera osagarria ezartzen du 11. artikuluan, Patronatuko aldaketa guztiak Fundazioen Erregistroan inskribatzea bermatuz.
- Fundazioko nagusiek eskaintzen dituzten zerbitzuei dagokienez (Patronatuko beren funtzioei dagozkien bestelakoak), haien izaeraren doakotasunari buruzko 14. artikuluan ordainsaria jaso ahal izateko aukera ezartzen da, fundatzaileak berariaz debekatu ez badu behintzat.
- Patronatuak eskuordetu ezin dituen ahalmenak zehazteko «ohiko kudeaketako egintzen» aipamena ere kendu egin da. 15. artikuluan ahalmen horiek eskuordetu ezin izango diren kasuen zerrenda bat dator. Horrela konpontzen da «ohiko kudeaketa» kontzeptua interpretatzeko orduan sortzen zen arazoa; izan ere, fundazioen jardueren eta faktore ekonomikoen menpe dago, eta aldatu egiten da batzuetatik besteetara.



- Etorbizuneko Lege berriak, 36. artikuluan, lehendik eta Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioaren Erregistroan inskribatuta dagoen fundazio bat bereizi eta fundazio bat sortzeko aukera jasoko du. Eskritura publikoan formalizatu beharko da, eta EAEko Fundazioen Erregistroan inskribatu beharko da.
- Sektore publikoak jarritako diruak berriz ere sektore horretara itzuli behar du eta sektore horretara itzultzea komeni da, fundazioa desegin eta desagertu ondoren, sektore horrek sustatutako interes orokorreko jarduerak gauzatzeko. Hori kontuan hartuta, 41. artikulua adierazten du pertsona juridiko publikoek eratutako fundazioen gainerakoa haiei itzuli behar zaie.

Fundazioak irabazi-asmorik ez duten eta helburu berberak dituzten eta jarduketa-esparrutzat Euskal Autonomia Erkidegoa duten beste erakunde mota batzuk bihurtzeko aukera ezartzen da, baita alderantziz ere, baldin eta beren ondare osoa organo juridiko publiko baten menpe mantentzen badute, beren nortasun juridikoari eutsiz, eta desagertu gabe eta likidazio-prozedurarik ireki gabe, 42. artikulua araberan.

#### **4.2. Administrazioaren esku-hartzea eta antolaketa fundazioen arloan**

- Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuaren eginkizunen artean, honako hauek nabarmentzen dira: laguntza teknikoa, aholkularitza eta informazioa ematea; fundazio-eskubide zuzena sustatzea, fundazioak kontrolatzea, zaintzea eta ikuskatzea, eta nagusiei erantzukizuna eskatzea, besteak beste. Ezin da alde batera utzi, prebentzio gisa eta fundazioek beren betebeharrak betetzen dituztela egiaztatzeko xedez, erakunde hauei urteko ikuskapena egiteko plana Legean barne hartu dela.
- Halaber, 45. artikuluan Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuak jarduerak egiaztatzeko espedientearen erregulazioa egin ahal izango du, baldin eta behin eta berriz kontuak aurkezten ez badira, kudeaketa ekonomikoan irregulartasunak agertzen badira, helburuen eta jardueren arteko egokitzapenik ez badago, fundazioek jarduerarik ez badute, edo fundazioek pertsona fundatzaileak edo estatutuek ezarritako betebeharrak edo lege-betebeharrak betetzen ez badituzte.
- Arau orokor gisa, II. kapituluko lehenengo eta bigarren ataletan zehazten da isiltasun negatiboa, ezarritako epean Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuaren eta Erregistroaren berariazko ebazpenik izan ezean. Nagusien eta fundazioen arteko kontratazio-eskaera isiltasun positibo bidez ebatzi dela ulertuko da soilik eskaera hori aurkeztutako datatik hiru hilabeteko epea igarotakoan.
- 54. artikuluan Euskal Autonomia Erkidegoko Protektoratuaren eta Erregistroaren arteko bereizketa ezartzen da; horren arabera, beren artean independenteak diren bi administrazio-zerbitzu dira. Bien arteko harremana elkarrekiko komunikazio eta lankidetzara iraunkorraren printzipioek arautuko dute.

- 55. artikulua bidez administrazio-prozedurak izapidetzeko betebeharra sartu da, soilik baliabide elektronikoak erabiliz, Administrazioarentzat zein herritarrentzat; beraz, komunikazioaren eta informazioaren teknologien erabilera bultzatzen da.
- 56. artikuluan Fundazioen Euskal Kontseiluaren sorrera aurreikusten da, fundazioen arloko sail eskudunari atxikitako baina haren egitura organikoan integratu gabeko kide anitzeko organo gisa. Hau da, Herri Administrazioaren kontsulta- eta aholkularitza-baliabide gisa eta fundazioen euskal esparruko zabalkunde-baliabide gisa.

#### **4.3. Fundazio bereziak**

- 58. artikuluan fundazio bereziak arautzen dira, sektore publikokoek eta banku-fundazioek osatutakoak. Fundazioen araudi orokorrean ezarritakoa bete behar dute, baita dagozkien sektoreetako legeria espezifikokoak ere.
- Halaber, fundazio bat sektore publikokotzat hartzeko baldintzak finkatzen dira. Gaur egun, Eusko Jaurlaritzan izapidetze-bidean da Euskal Administrazio Publikoaren Lege Aurreproiektua. Ezinbestekotzat jotzen da bi legeen arteko koordinazioa eta koherentzia, horiek onartutakoan, sektore publikoko fundazioen askotariko arauak eta ondoriozko segurtasun juridikorik eza gainditzeko.
- Bestalde, banku-fundazioak fundazioen araudi orokorrak eta Aurrezki Kutxei eta Banku Fundazioei buruzko abenduaren 27ko 26/2013 Legeak (Euskal Autonomia Erkidegoko egokitzapena Lege Aurreproiektuaren izapidetze-fasean dago) arautuko dituzte.

#### **4.4. Xedapen gehigarriak, iragankorrak, indargabetzaileak eta azken xedapenak**

- Laugarren Xedapen Gehigarrian notariotzek Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Erregistroari beren aurrean ematen diren eta Erregistro horretan inskribatu behar diren dokumentuak bidaltzeko betebeharra ezartzen da.

Gainerakoan, Bosgarren Xedapen Gehigarrian, Emakumeen eta Gizonen Berdintasunari buruzko otsailaren 17ko 4/2005 Legeari erreferentzia eginez, fundazioen organoak lege horren bosgarren xedapen gehigarrian jasotako aurreikuspenen arabera eratu beharko direla ezartzen da.

### **5. Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei buruzko Legea: bosgarren atala, fundazioaren funtzionamendua eta jarduerak**

#### **5.1. Sarrera**

Aurreproiektu honen I. kapituluak, «Fundazioa» izenekoak, bosgarren atalean jasotzen du fundazioen funtzionamenduari eta jarduerari loturiko guztia. Bederatzi artikulutan banatuta dago, eta artikulua horietan:

1. Fundazioak zer printzipioen arabera jardun beharko duen zehazten da, eta funtzionamendu egokia zein den planteatzen da.
2. Diru-sarrerak zein sistemaren bidez lor daitezkeen eta diru-sarrera horiek nola aplikatu behar diren azaltzen da, eta administrazio-gastutzat zeintzuk hartu behar diren zehazten da.
3. Finantzaketa-sistemak proposatzen dira eta helburu horretarako garatu beharreko jarduera ekonomikoak eta merkataritza-jarduerak mugatzen dira.
4. Haien kontabilitate-prozesua zehazten da.
5. Baita Urteko Kontuen aurkezpena, gordailua eta publizitatea ere.
6. Fundazio bati kanpo-ikuskaritza zein kasutan egin behar zaion finkatzen da.
7. Jarduketa Planari dagokionez, kontuan hartu beharreko irizpideak zehazten dira.
8. Nahitaezko liburuak.
9. Autokontratazio-prozesua.

Barne hartzeko prozesua errazteko, jarraian zehazten da, zehatzago, bosgarren atal hau osatzen duen artikulua bakoitza, eta haien konparaketa egiten da aurreko legean oinarrituta.

## **5.2. 12/1994 Legearen eta Aurreproiektuaren arteko konparaketa**

Quintas Bermudezen (2008) hitzetan, gizakiak subjektibotasuna barnean darama, eta horregatik objektibotasuna, termino absolututan ulertua, ezin daiteke aurrikusi ezta praktikatu ere. Hala ere, inpartzialtasuna beste gauza bat da eta arazoak ikuspuntu garrantzitsuetatik aztertu eta adieraztera garamatza, alde onak eta txarrak zehaztuz, batzuk azpimarratu eta beste batzuk ezabatu gabe, lortu nahi den ondorioa arrazoitzea bilatuz. Horrela, lortutako ondorioak adierazi aurretik, beharrezkoa da lan honetatik sortutako hausnarketak ezagutzera ematea.

Fundazioen Lege Aurreproiektua aztertu ondoren, hura irakurtzean eta aztertzean aurkitutako indarguneei eta ahulguneei buruzko zenbait hausnarketa egin eta aditzera eman behar dira. Horretarako, hasieran, hari buruz maizen jasotako gogoetak azalduko ditugu, positiboki zer dakarren edo berrikuspen bat egite aldera zer hobeto daitezkeen jakiteko ideia orokor bat eskainiz. Ondoren, kontabilitate-arloarekin lotura zuzena duten hausnarketak jasoko ditugu, garrantzitsuak iruditzen zaizkigun zenbait zehaztapen egiteko.

Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Legea, fundazio-eskubidearen garapena bultzatzeko tresna bat ez ezik, Administrazioari, fundazioei eta, oro har, herritarrei segurtasun juridikoa emateko ezinbesteko arau bat ere bada. Beharrezkotzat jotzen dugu horren agerpena; izan ere, bi hamarkada hauetan zehar, 1994ko aurretik, fundazioen idiosinkrasiari eragiten dioten aldaketa nabarmenak gertatu dira (Elechiguerra, 2001), eta hori bada nahikoa arrazoi aldi horretan zehar izandako gorabehera guztiak kontuan hartzen dituen lege berri bat behar dela ziurtatzeko; are gehiago, euskal gizarteak bere ekonomia- eta giza garapenean aurrera egiteko duen gaitasuna kontuan hartzen bada (Moreno *et al.*, 2013).

Etorkizuneko legean, egiaztatu dugu ez dela beharrezkoa izango Protektoratuak Patronatuak eskatutako aldaketak onartzearen akreditazioa; izan ere, horrek zaildu eta denboran luzatu egiten zuen espedientearen tramitazioa. Hala ere, Protektoratuak inpugnatzeko aukera mantendu da. Horrela, onarpen horren zain egon behar izateagatik garaiz iristen ez ziren fundazio askoren arazoa gainditu da, eta denboran luzatu da fundazioaren funtzionamendu egokirako beharrezkoak diren ekintzen lorpena. Aldaketa horrek murriztu egiten du burokratizazio-prozesua eta laburtu egiten ditu denborak. Aurrerapen handia da erakunde hauen kudeaketan.

Aldaketa tekniko-juridikoak ere aipatu ditugu fundazioen araudia garai berrietara egokitzeko eta egungo gizartearen eskakizunei eta beharrei erantzuteko. Hau da, egungo fundazioen errealitateari aplikagarri zaion araudiaren testu bakar bat da. Horren adibide gisa, honakoak nabarmen ditzakegu:

- Teknikoki, «ohiko kudeaketa» kontzeptua interpretatzerakoan sortzen zen arazoa konpontzen da; izan ere, fundazioen askotariko jardueren eta faktore ekonomikoen menpe dago. Horrek kudeaketa-arazo handiak sortzen zituen. Patronatuak ahalmenak eskuordetu ezin izango dituen kasuekin Lege berriari eginiko zerrendarekin, terminoak sortzen zuen anbiguotasuna gainditu da.
- Juridikoki, lege honek sektore publikoak jarritako dirua berriz ere sektore horretara itzultzea ziurtatzen du; izan ere, pertsona juridiko publikoek osatutako gainerako fundazioen soberakinak, desegin eta desagertu ondoren, sektore horretarako izan behar du, osorik edo ekarpenaren proportzioan. Erakunde publikoek jarritako baliabide ekonomikoak dira, gaur egun, erakunde hauen finantzaketaren portzentaje oso handi bat. Horregatik, funtsezkoa da baliabide horiek nondik datozen eta nora doazen kontrolatzea, erakunde hauen gardentasuna eta praktika onak indartu nahian.

Aldi berean, fundazio bat sektore publikokotzat hartzeko beharrezko baldintzak finkatzen dira, eta, beraz, zein araubide juridikoren gainean arautu behar den zehazten da. Hala, fundazio hauei buruzko askotariko arauak gainditzen dira, egoera horrek segurtasun juridikorik eza baitzekarren. Gaur egun, EAEn fundazioen araudi orokorraren baitan araututa daude. Lege berriarekin berezko erregulazio baterako espazioa uzten da, eta hori beharrezkoa da erabat; izan ere, erakunde mota hauen arteko desberdintasunak hain dira handiak, ezen araubide propioa eta berezia eskatzen baitute. Horrela, Euskal Administrazio Publikoaren Aurreproiektuak, gertaera hau kontuan hartzen duenak, ezinbestekotzat dauka bi legeen arteko koordinazioa eta koherentzia.

Bestalde, fundazioak beste erakunde batzuk bilakatzeko aukera ematen dela egiaztatu dugu, baita alderantziz ere, Legean ezarritako baldintzak betetzea bermatuz gero, betiere. Era horretan, eraldaketak ekar ditzakeen abantaila operatiiboak eta sinergiak balia daitezke; adibidez, kostuak aurrezteak eta *know-how*-a aprobetxatzea, betiere, eraldaketaren ondoren fundazioaren xedea galtzen ez bada.

Idazketa berrian, interesgarria iruditzen zaigu Fundazioen Euskal Kontseilua sortzea kide anitzeko organo gisa, Herri Administrazioaren kontsulta eta aholkularitzarako eta zabalkunderako, betiere, eginkizunak kalitatez eta fundazioen jarduerari balio erantsia emanaz betetzen badira, fundazioaren xedeak lortzeko oztopoa izan gabe.

Bereziki interesgarria da Legeak jasotzea fundazioen organoak osatu behar direla Emakume eta Gizonen Berdintasunerako otsailaren 18ko 4/2005 Legeak jasotzen dituen proposamenen arabera. Printzipio hori funtsezkoa da eta, horregatik, euskal fundazioek beren ekintza guztietan emakume eta gizonen arteko desberdintasunak ezabatzeko eta benetako berdintasun eraginkorra sustatzeko helburua barne hartzea lortu behar dute.

Ikus dezakegun bezala, dakartzan berritasun gehienek hobekuntza eta aurrerapena dakarte fundazioen arloan. Hala ere, badira zenbait puntu ahul, kontuan hartu beharrekoak, hobetu, aldatu eta berrinterpretatze aldera. Honako hauek aipa ditzakegu:

- Urteko Kontuak behin eta berriz ez aurkeztean, kudeaketa ekonomikoan irregulartasunak agertzean, fundazioak jarduerarik ez izatean eta halako beste kasu batzuetan jarduerak egiaztatzeko espedienteak erregulatzeak erakundearen gehiegizko kontrola ekar dezake. Horregatik, Protektoratuaren gaikuntza horrek laguntza-elementu gisa balio izan behar du irudi leial eta gardenagoa eskaintze aldera, eta ez mugatzeko edo praktika oker baten aurrean zigortzeko besterik ez den sistema gisa.
- Administrazio-isiltasunak egindako eskaerak atzera bota direla esan nahi du, berariazko ebazpenik ezean. Hala ere, iruditzen zaigu positiboa izan behar lukeela edozein eskaera atzera botatzeko, erakundeari berariaz eskaera onartzearen edo uko egitearen berri ematen dion ebazpen bat eman behar izateak.
- Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Erregistroaren eta Protektoratuaren arteko banaketak elkarrekiko komunikazio- eta lankidetzaprintzipioak benetan, eraginkortasunez eta azkar betetzea espero dugu. Bestela, ez litzateke erabaki hori ulertuko, epeak luzatzea, burokratizazio handiagoa, administrazio-kostuak handitzea eta, beraz, eraginkortasuna galtzea ekarri ahal izango bailuke.
- Komunikazioaren eta informazioaren teknologia berriei (IKTak) buruzko artikuluen arabera, Fundazioen Erregistroak eta Protektoratuak komunikazioaren eta informazioaren teknologia berriak erabili behar dituzte, eta herritarrek soilik baliabide elektronikoen bidez izapidetuko dituzte prozedurak, kasu bakoitzerako indarrean dauden legerietan oinarrituta. Hasiera batean, fundazioak, banakako erakunde gisa ulertuta, artikulua horren esparrutik kanpo geratzen dira, baina, epe luzera, IKT berri horiek erabiltzera behartuta egongo dira Erregistroaren, Protektoratuaren eta gizartearen eskarrietara egokitzeko. Irudia eta gardentasuna hobetzeko ikuspegi batetik, egokitzapen hau interesgarria izan daiteke, baina egitura-

aldaketa bat eta giza baliabideen eta baliabide ekonomikoen behar handiagoa ekarriko luke. Azken horiei dagokienez, fundazio guztiek ezin dute eduki teknologia berrietara egokitzeko behar adinako giza sarerik eta sare ekonomikorik. Beraz, komeni litzateke erabilera hori soilik tamaina jakin bateko fundazioentzat (kanpo-ikuskaritza prozesu bat burutzerat behartuta daudenentzat, adibidez) beharrezkotzat hartzea. Gainera, herritarrek soilik baliabide elektronikoak erabili behar izatea ez zaigu oso erabaki egokia irudi-tzen. Pixkanaka egin beharko litzateke, eta artikulua idazketak esklu-sibotasunaren ordeztan baliabide horien erabilera bultzatzea ekarri behar luke.

### **Jarduketa- eta funtzionamendu-printzipioak**

Lege Aurreproiektu honen 25. artikulua, 1. atalean, erakunde orok bere jarduerak guztiak gauzatzeko bete eta errespetatu beharreko funtsezko printzipio batzuk ezartzen ditu.

- a) Lehenengo hau da: erakundeek beren helburu eta jardueretarako behar besteko informazioa eskaintzea publizitateari eta gardentasunari lotuta, balizko onuradunek eta, oro har, gizarteak ezagut ditzan. Lehenengo manua aurreko legekoa baino haratago doa. Aurrekoan, helburu eta jardueren behar besteko publizitatea emateko beharra planteatzen zen, balizko onuradun eta interesdunek ezagut zitzaten. Desberdintasuna da lege-aurreproiektu honetan, informazioa argitaratu behar izateaz gain, informazioak gardena izan behar duela nabarmentzen dela.
- b) Horrez gain, aurreko idazketaren arabera erakundearen onuradunak hautatzeko objektibotasunean oinarritutako irizpideekin jokatu behar zen, eta estatutuetan jasotako arauak bete behar ziren horretarako. Oraingo idazketan, berriz, beren onuradunak, jarduerak eta prestazioak zeintzuk izango diren erabakitzerakoan, inpartzialtasunez, hau da, berdintasunez, zuzentasunez eta inolako diskriminaziozko jarrerarik gabe jokatzeko eskatzen zaie fundazioei.
- c) Lege Aurreproiektuan, lehen aldiz, kontuan hartu dira fundazioek beren jokamoldean portaera-kodeak eta praktika onak finkatzean erabiltzen dituzten borondatezko mekanismoak. Artikulu honen arabera, erakunde guztiek beren portaera-kodeetan eta praktika onetan ezarritako gidalerroak bete beharko dituzte.
- d) Patronatuaren irudiari dagokionez, gaur egun, osatzen duten pertsonen behar besteko gaitasuna eta ezagutzak izan behar dituzte fundazioa behar bezala kudeatu ahal izateko. Orain artekoan, kontzeptua oso antzekoa da aurreko Legearen 13.c artikuluan ezarritakoarekin alderatuta («fundazioaren gobernu organoko kideek [...] ordezkari leial baten arretaz bete behar dute kargua». Lege Aurreproiektua, ordea, haratago doa definizioan, eta zabaldu egiten du, argi utziz gardentasunez eta zerbitzatzeko espirituarekin jokatu behar dutela, beren interes propioen gainetik fundazioaren interesei lehentasuna emanaz.

- e) Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuarekiko lankidetzak leial eta iraunkorrari dagokionez, kasu honetan, Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuaren Araudia onartzen duen ekainaren 19ko 100/2007 Dekretuaren 3. artikuluan garatutako manuak mantentzen dira.
- f) Kontuan hartu beharreko printzipioetako azkena da fundazioek beren ondarea eta errentak fundazioaren helburuetarako erabili behar dituztela, beren estatutuetan ezarritakoan oinarrituta eta indarrean dagoen araudia kontuan hartuta. Fundazioaren jarduketa-printzipio bat proposatzen da, haren esparrua zabaldua; izan ere, aurreko legean, egoera hau gobernu-organoren esku uzten zen. 10.2 artikuluan argitzen zenez, hark «izango du fundazioaren ordezkartza, eta fundazioaren helburuak gauzatzeko beharrezkoak diren ahalmen guztiak erabiliko ditu. Zehazki, fundazioaren ondarea [...] kudeatuko du».

Artikuluaren bigarren epigrafean, desagertu egiten da Aurrekontuen Liburua eramateko betebeharra; izan ere, Jarduketa Planarekin ordeztu dira, irabazi-asmorik gabeko erakundeetara egokitzeko Kontabilitate Plan Orokorreko arauetan oinarrituta ( 3. taula ikusi).

	<b>EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO EKAINAREN 17KO 12/1994 LEGEA</b>	<b>EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO LEGEAREN AURREPROIEKTUA</b>
<b>1. Jarduketa- eta funtzionamendu-printzipioak</b>	Fundazioek beren helburu eta jardueretarako behar besteko informazioa eskaini behar dute, balizko onuradunek eta interesdunek ezagut ditzaten. Era berean, onuradunak inpartzialtasunez aukeratu beharko dituzte.	Fundazioek beren portaera-kodeetan eta praktika onetan ezarritako gidalerroak bete beharko dituzte. Gardentasunez eta zerbitzatzeko espirituarekin jokatu beharko dute, beren helburu eta jardueretarako behar besteko informazioa eskainiz publizitateari eta gardentasunari lotuta, balizko onuradunek eta, oro har, gizarteak ezagut ditzan.

**3. taula. Jarduketa- eta funtzionamendu-printzipioen konparaketa.**

Aurreko ataletan azaldutako gogoeten ondoren, berritasun orokorreki dagokienez bereziki, puntu batzuk jada aipatu dira, baina batez ere teknikoa den bosgarren atal honen ikuspuntutik, zehaztapen batzuk egitea komeni da.

Jarduketa-printzipioei eta funtzionamendu egokiari dagokien hausnarketa moduan, zera adierazten da: lehen aldiz, gardentasun handiagoa eskatzen da irabazi-asmorik gabeko sektoreko erakundeetan ere azkenaldian izan diren ustelkeria eta kudeaketa okerreko kasuen ondorioz. Egoera horretan, gardentasun-kontzeptua interes-taldeek eskatutako informazioaren zabaltze arduratsua, argia

eta benetakoaren osagai bezala agertzen da, zeren jarrera bat eta informazio errearen erabilgarritasuna baitakar (Marcuello *et al.*, 2007; Caba *et al.*, 2009 eta 2011). Zentzu horrek gero eta garrantzi handiagoa dauka fundazioetan eta badira gai honi buruzko hainbat ikerketa: Cabra de Luna (1999); Kearns (2001); Álvarez (2005 y 2010); Herranz de la Casa (2006 y 2007); Bonbright (2007); Vidal y Grabulosa (2008); AECA (2012a y 2012b); Corral-Lage (2014); Corral-Lage y Elechiguerra (2014); Corral-Lage y Peña-Miguel (2014); Edelman (2014); etab.

Hala ere, lege honek ez du zehazten zen den gardentasuna, fundazioek jakin dezaten zer adieraren arabera jokatu behar duten. Gardentasunari, informazio publikorako sarbideari eta gobernaketa onari buruzko abenduaren 9ko 19/2013 Legeak ez die horiei eragiten, salbuespenak salbuespen<sup>1</sup>. Lege hori batez ere jarduera publikoaren gardentasuna areagotzean eta indartzean zentratzen da, eta fundazio publikoei eragiten die, baina ez gainerakoei. Horregatik, fundazioen jarduketan eta funtzionamendu egokian gardentasuna zer den zehaztu behar da: barnean zein kanpoan beren jarduketan nondik norakoa jakinarazteko duten gaitasuna izan behar du, beren sinesgarritasuna eta legitimitatea hobetuz, beren interes-talde guztiei irudi positiboagoa emanez (Núñez, 2002 eta Villafañe, 2002) eta beren jarduketa-eremuan ageriago egotea ahalbidetuz.

2009-2010 urte jarraituetan Martinek (2011) egindako ikerketaren emaitza eta ondorioetatik zera ohartzen da, Espainiako fundazioek gardenagoak izaten ahalegindu behar dutela eta asko hobetu behar dutela beren interes-taldeekiko informazioa. Ildo horretatik, Rovita (2012) eta besteen ustez, erakundeak argitaratutako datuetan oinarritutako kontabilitate-informazioaren egitasuna bermatzen duten printzipio batzuk garatu beharko lirake, kontuak zuzen eta gardentasunez emateko.

Gardentasunak, kontuak ematearen oinarritzko printzipio gisa, osagai bi ditu: informazio-maila eta prozesuarekiko jarrera (Maguregui, 2014). Biak daude berez erlazionatuta erakundeak bere interes-taldeekin daukan partaidetza eta komunikazioarekin. Interes-taldeak gardentasunaren oinarritzko ardatza dira eta erakundeak informazioa zabaltzen duenean, bere irudi zehatza islatzen du eta sinesgarritasuna sortzen da. Fuentesek (2007) dioten bezala, kontuak ematea sektorearen legitimitate- eta nortasun-alea da, eta, horregatik, gizartean sortzen duten konfiantzari esker existitzen dira fundazioak.

Bestalde, nabarmentzen da Patronatuak gardentasunez eta zerbitzatzeko espirituarekin jardun behar duela, eta komeni litzakete horri gehitzea Patronatuko kideek ohorean, independentzian eta legitimitatean oinarrituta ezarritako gutxieneko batzuk bete behar izatea. Horrez gain, Gobernu Organoak eraginkortasunez kudeatu behar ditu fundazioaren ondarea eta errentak (hau funtsezkoa da batez ere fundazio handientzat, fundazioen xedeekin bat etorritz).

---

1. Urtebetez 100.000 eurotik gorako laguntzak edo diru-laguntza publikoak jasotzen dituzten erakunde pribatuak, edo urteko guztizko diru-sarreraren % 40 gutxienez laguntzetatik edo diru-laguntza publikoetatik jasotzen dutenak, betiere, gutxienez 5.000 euroko zenbatekora iristen badira.



Halaber, onuradunak eta fundazioaren jarduerak eta prestazioak hautatzerakoan, jarrera hori objektiboki eta ahalik eta inpartzialtasun handienarekin bideratu behar da. Egia da lan nekeza dela hori zorrozki betetzea, banakoak, berez, nolabaiteko subjektibotasuna izan baitezake. Beraz, komeni litzateke gehitzea hautaketa-prozesu horretan kontuan hartu behar dela fundazioaren irizpideen independentzia haren eginkizunari lotutako alderdi guztietan, eta haren objektibotasuna edo inpartzialtasuna iraindu daitekeenean ez jarduteko betebeharra.

Lehen aldiz, argi utzi da erakunde hauek guztiek beren portaera eta gobernaketa onaren kodeetan ezarritako jarraibideak bete behar dituztela, irudi garbiagoa, osoagoa, egiazkoagoa, fidagarriagoa eta gardenagoa eskaintzeko, aurrez azaldu bezala.

### **Diru-sarreraren eta errenten lorpena eta erabilera**

Lege Aurreproiektuaren 26. artikulua ez du aldaketa nabarmenik izan, baina zenbait zehaztapen egin behar dira. Lehenengo epigrafean, aurreko legeko ordainpeko zerbitzuei buruzko 29. artikuluekin gertatzen zen bezala, argi uzten da fundazioek eskainitako askotariko jarduera edo zerbitzuen truke diru-sarrerak lortu ahal izango dituztela, betiere, fundatzaileen nahiaren kontra egiten ez bada eta balizko onuradunen arloko justifikatu gabeko mugarik ez badakar. Desberdintasun bakarra da atal honetan ez dela aipatzen jarduera edo zerbitzu horien truke lortutako zenbatekoa fundazioaren helburuetarako erabili behar denik.

Hala ere, hurrengo epigrafean argi uzten da urteko ekitaldiko soberakinaren % 70 gutxienez, diru-sarrerak lortzeko eginiko gastuak kendu ondoren, erakundearen helburuetarako erabili beharko dela. Horrela, egungo legean, diru-sarreraren zati bat lehenengo atalean adierazitakoez bestelako modu batzuetan lortu ahal izango da.

Bestalde, diru-sarrera garbien kontzeptua soberakin kontzeptuarekin aldatu da, eta horrek interpretazio-akatsak eragin ditzake; izan ere, Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuaren Araudia onartzen duen ekainaren 19ko 100/2007 Dekretuan oinarrituta (21.c artikulua), diru-sarrera garbiak guztizko diru-sarrera gordinei horiek lortzeko beharrezko gastuak kentzearen emaitza dira, administrazio-gastuak kontuan hartu gabe. Aldiz, egungo legean soberakin kontzeptua erabiltzen da; irabazi-asmorik gabeko erakundearen kontabilitate-plana onartzeari buruzko Kontabilitate eta Kontu Ikuskaritza Institutuaren 2013ko martxoaren 26ko Erabakian emandako definizioan oinarrituta, soberakina da «urteko kontuei dagokien aldian sortutako diru-sarrera eta gastuen arteko aldea [...]» (4. taula ikusi).

	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO EKAINAREN 17KO 12/1994 LEGEA	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO LEGEAREN AURREPROIEKTUA
<b>2. Diru-sarreren eta errenten lorpena eta erabilera</b>	Ekitaldiko sarrera garbien % 70 gutxienez, fundazioaren helburuetarako erabili beharko da.  Betetze-epea: ekitaldia eta ondorengo 3 urteak.	Urteko ekitaldiko soberakinaren % 70 gutxienez, fundazioaren helburuetarako erabili beharko da.  Betetze-epea: ekitaldia eta ondorengo 3 urteak.

**4. taula. Diru-sarreren eta errenten lorpena eta erabilera konparaketa.**

Administrazio-gastuei dagokienez, ez dago alde nabarmenik aurrekoarekin alderatuta. Salbuespena da gaur egun administrazio-gastutzat hartzen direla fundazioaren ondarea osatzen duten ondasun eta eskubideak kudeatzearen ondorioz zuzenean sortutakoak. Aurrekoan, ondasun eta zerbitzu horien zaintzak, kudeaketak eta defentsak sortutako gastuak zirela nabarmentzen zen. Era horretan sinplifikatu egiten da definizioa; izan ere, une honetan fundazioa zuzentzearen ondoriozko gastuak izango dira. Lehen, aldiz, erakundea zaintzeko, behatzeko, babesteko eta zuzentzeko ekintzak sortutakoak ziren. Hala ere, desberdintasun lexiko bat da. Benetako berritasuna gastu horien kontzeptuan eginiko zenbatekoaren gehieneko portzentajea planteatzean agertzen da. Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuaren Araudia onartzen duen ekainaren 19ko 100/2007 Dekretuan oinarrituta, 22.2 artikuluan, zenbateko hori gehienez fundazioak lortutako diru-sarrera garbien % 20 izango dela adierazten da. Egungo legean zabaldu egiten dira erakundearen aukerak; berezko funtsen % 5en edo urteko ekitaldiko soberakinaren % 20ren artean handiena dena aukera dezake.

26. artikulua honen azken atalean zera gehitzen da: 2. atalean adierazitakorako erabiltzen ez diren gainerako errentak edo soberakinak fundazioaren zuzkidura handitzeko ez ezik (aurreko legean agertzen zen bezala), erakundearen erreserbak handitzeko ere erabili beharko dira, Patronatuak erabakitakoaren arabera (5. taula ikusi).

	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO EKAINAREN 17KO 12/1994 LEGEA	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO LEGEAREN AURREPROIEKTUA
<b>3. Administrazio-gastuak</b>	Fundazioak lortutako diru-sarrera garbien % 20 gehienez.	Berezko funtsen % 5en edo urteko ekitaldiko soberakinaren % 20ren artean handiena gehienez.

**5. taula. Administrazio-gastuen konparaketa.**

Hausnarketa bezala, zera adierazi nahi da: fundazioaren xedeetara bideratu beharreko zenbatekoa adierazterakoan, diru-sarrera garbiak terminoa (diru-sarrera gordinei horiek lortzeko beharrezko gastuak kentzearen emaitza gisa ulertuta) aldatu dela ikusi dugu, administrazio-gastuak kontuan hartu gabe. Kasu honetan soberakinaren % 70 gutxienez xede horretara bideratzea mantendu da. Gure ikuspuntutik, idazketa horrek interpretazio-akatsak sor ditzake eta portzentaje hori gehienekoa dela pentsaraz dezake. Hori argitzeko, idazketan soberakinaren % 70 gutxienez xede horretara bideratu beharko dela zehaztu beharko litzateke.

Administrazio-gastuen zenbatekoa lortzeko moduari dagokionez, bi aukera daude: urteko soberakinaren % 20, diru-sarrerak lortzeko eginiko gastuak murriztu ondoren, edo berezko funtsen % 5. Bien artean handiena dena aukeratuko da. Inguruabar hori dela-eta, azken urteetako zenbatekoa oso handia balitz, zifra handitu egingo litzateke eta, hortaz, kopuru handiagoa bideratu ahal izango litzateke administrazio-gastuetara, diru-sarreraren portzentajea murriztuz, eta, ondorioz, fundazioaren xedeetara bideratutako zenbatekoa ere murriztu egingo litzateke, eta hori ez da komeni erakunde hauen eta beren xedearen idiosinkrasian oinarrituta.

Fundazioaren xedeetara bideratzen ez diren gainerako diru-sarrerak eta errentak fundazioaren zuzkidura handitzeko (aurreko legean gertatzen zen bezala) ez ezik, haien erreserbak handitzeko ere erabili beharko dira (hori komenigarria da emaitza negatiboa denean, beti errazagoa izango baita erreserbak intsuldatzea fundazioaren zuzkidura murriztea baino). Arlo honetan, komeni da argitzea fundatzaileak edo fundatzaileek, hirugarrenak edo Patronatuaren erabaki bidez ondasunak edo eskubideak jarritz gero eta berariaz erabakiz gero, ekarpen hori guztia fundazioaren zuzkidurarako erabili beharko dela, berariazko nahi horri eutsi beharko zaiola.

### **Finantzaketa eta jarduera ekonomikoak eta merkataritza-jarduerak**

27. artikuluko berritasun nagusi gisa, lehenengo epigrafean fundazioak nola finantzatu behar diren argitzen da. Beren helburuak garatzeko, beren ondaretik edo beren jardueretatik eratorritako errendimenduak erabili ahal izango dituzte, baita edozein ekarpen motatatik datorren finantzaketa ere (publikoa zein pribatua). Horrela, fundazioak baliabide ekonomikoak zein modutan lor ditzakeen zehazten da.

Bigarren epigrafea aurreko idazketan bezalaxe mantendu da, aldaketa morfologiko soil batekin; izan ere, «industrial» adjektiboaren ordez «ekonomiko» erabili da, garatuko diren jardueren kategoriak zabalduz.

Hirugarren atalean omisio bidezko desberdintasun bat sortu da. Egungo idazketaren arabera, fundazioek soilik zor sozialei pertsonalki erantzuten ez zaien merkataritza-sozietateetan parte hartu ahal izango dute. Lehen, berriz, sozietateetan parte har zezaketen, ekonomia sozialekoetan barne, betiere, bazkideen erantzukizuna mugatuta edukiz gero.

Bestalde, epigrafe horretan bertan, merkataritza-sozietate baten % 20ko edo gehiagoko ondarea duten fundazioek horren berri eman beharko diote Protektoratuari Urteko Memorian. Parte-hartzeak gehiengoa baldin badu, hau da, kapital sozialaren edo boto-eskubideen % 50 baino gehiago badu, berehala kontu eman beharko zaio

Protektoratuari. Merkataritza-sozietateko parte-hartzeak fundazioaren ondarearen % 50 gainditzen duenean ere, horren berri eman beharko da. Kasu horretan, murriztu egiten dira Protektoratuari jakinarazteko betebeharrak; izan ere, aurreko idazketan oinarrituta, 25.3 artikulua arabera, enpresa-jarduera ororen berri eman behar zaio.

Azkenik, fundazioek erantzukizun mugaturik gabeko sozietateetako partaide-tzaren bat jasotzen badute, titulu horiek besterendu beharko dituzte, baldin eta gehienez ere urtebeteko epean partaidetzari dagokion merkataritza-sozietatea zor sozialei pertsonalki erantzuten ez dien beste erakunde mota bat bihurtzen ez bada (6. taula ikusi).

	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO EKAINAREN 17KO 12/1994 LEGEA	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO LEGEAREN AURREPROIEKTUA
<b>4. Finantzaketa eta jarduera ekonomikoak eta merkataritza-jarduerak</b>	Merkataritza-jarduerak edo industrialak fundazioaren helburuekin erlazionatuta edota beraien zerbitzura daudenean, fundazioek horren berri eman beharko diote Protektoratuari.	Merkataritza-sozietate baten % 20ko edo gehiagoko ondarea duten fundazioek horren berri eman beharko diote Protektoratuari.

**6. taula. Finantzaketa eta jarduera ekonomiko eta merkataritza-jardueren konparaketa.**

Beraz, fundazioek merkataritza-sozietateetan parte har dezaketela azaltzen da, argi utziz ezin izango dutela parte hartu erantzukizuna mugatuta ez duten sozietateetan, urtebeteko gehieneko epean merkataritza-sozietate horrek erantzukizun mugatu bat planteatzen ez badu behintzat. Fundazioak parte hartzen duen sozietateen zorren aurrean erantzun behar izatea saihestu nahi da, horrek baliabideen murrizketa eta, beraz, bere onuradunei erantzuteko gaitasun txikiagoa izatea ekarriko bailioke.

Aurreko legearekin alderatuta, honetan ez da nabarmentzen ekonomia sozialeko sozietateetan parte har dezaketetik, eta omisio horrek interpretazio okerra eragin eta horiek alde batera utz ditzake, eta hori ez da komeni laugarren sektore gisa ezagutzen dena pixkanaka hartzen ari den garrantzia kontuan hartuta. Beraz, omisio hori atzerapausoa iruditzen zaigu.

### **Kontabilitatea**

28. artikuluan, forma aldetik, ez dakar aldaketa handirik aurreko legearekiko. Lehenengo epigrafean ekitaldi ekonomikoak urtekoa izan behar duela mantentzen da, eta estatutuek bestelakorik esan ezean, bat etorriko da urte naturalarekin, Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuaren Araudia onartzen duen ekainaren 19ko 100/2007 Dekretuan (13. artikulua) bezala.

Kontabilitatea eramateari dagokionez, berritasun gisa, bigarren atalean adierazten da kontabilitatea modu ordenatuan eraman behar dela, fundazioaren jarduerara egokitu behar dela, eta sortzen diren jarduketan segimendu kronologikoa erraztu behar duela. Horretarako, Eguneroko Liburu bat, Akten Liburu bat eta Inbentarioen Liburua eta Urteko Kontuak eraman beharko dira. Kasu honetan, desagertu egiten da Aurrekontuen Liburuaren irudia (horren ordez, Jarduketa Plana jarri da, Memorian jasota dagoena). Bestalde, Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuaren Araudia onartzen duen ekainaren 19ko 100/2007 Dekretuaren 30.1.c artikuluan planteatzen zen bezala, Urteko Kontuek unitate bat osatu behar dute eta argiro idatzita egon behar dute, fundazioaren ondarearen, finantza-egoeraren eta emaitzen irudi leiala agertzeko. Urteko Kontuek hiru izan behar dutela mantentzen da, beste biak horietan barne hartuta.

Hirugarren epigrafean sei hilabeteko epea ematen da, ekitaldia amaitzen denetik, Patronatuak Urteko Kontuak egin eta onartzeko, une bakoitzean aplikagarri den araudiaren arabera.

Azkeneko atalean ezartzen denez, fundazioek Protektoratuak emandako ereduaren arabera (Kontabilitate Plan Orokorrean irabazi-asmorik gabeko erakundeetarako egokitzapenean aurreikusitako dokumentuak) azaldu beharko dituzte kontuak.

### **Urteko Kontuen aurkezpena, gordailua eta publizitatea**

29. artikulua berritasun nagusia fundazioek Urteko Kontuak ez aurkeztearen ondorioa da. Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuaren Araudia onartzen duen ekainaren 19ko 100/2007 Dekretuan, 28.2.a artikuluan, behin eta berriz kontuak aurkeztu ezean, Protektoratuak jarduerak egiaztatzeke espedientea irekitzeko aukera ezartzen zen. Lege Aurreproiektuan hau gehitzen da: lehenengo ez-betetzea gertatzean, Fundazioen Erregistroa itxi egingo da, eta ez dira inskribatuko ez-betetzea egin duen fundazioari lotutako egintzak, zazpigarren epigrafearen arabera, honako hauek salbu: nagusien kargu-uztea, ahalmenen edo boteren eskuordetzeak baliogabetzea, erakundea desegitea, likidatzaileen izendapenak eta agintaritzak judizialak edo administrazio-agintaritzak emandako ebazpenak.

Gainerako epigrafeetan aurkezpen, gordailu eta publizitate-prozesuak nola gauzatu behar diren jasotzen da. Urteko Kontuak onartu ondoren, hamar eguneko epean, Patronatuak aurkeztuko ditu Erregistroan gordetzeko, ikuskaritza-txostenarekin batera (halakorik balego), dokumentu batzuk laburtuta egin diren adieraziz, arrazoia zehaztuta. Erregistroak aztertu eta indarreko araudira egokituta daudela egiaztatu ondoren, gorde egingo dira. Dokumentuen publizitateari dagokionez, edozein pertsonak lortu ahal izango du haiei buruzko informazioa; izan ere, sei urtez Fundazioen Erregistro horretan gordeta egon beharko dute (7. taula ikusi).

	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO EKAINAREN 17KO 12/1994 LEGEA	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO LEGEAREN AURREPROIEKTUA
5. Urteko Kontuen aurkezpena, gordailua eta publizitatea	Fundazioek Urteko Kontuak Protektoratuari aurkeztu beharko dizkiote urteko lehen sei hilekoan.	Fundazioek Urteko Kontuak lehenengokoan aurkeztu behar dituzte. Ez-betetzea egin dutenen zerrenda argitara daiteke. Lehenengo ez-betetzea gertatzean, Fundazioen Erregistroa itxi egingo da.

#### 7. taula. Urteko Kontuen aurkezpena, gordailu eta publizitatearen konparaketa.

Ondorioz, legea askoz murriztaileagoa da atal honetan; hemendik aurrera, Urteko Kontuak aurkezteko lehenengo ez-betetzearen aurrean, edo Urteko Kontuak oker edo osatu gabe entregatzen direnean eta Erregistroak eskatutakoa zuzentzen ez denean, Protektoratuak neurriak hartuko ditu ez-betetzeak egin dituzten fundazioak agertzen dituen zerrenda bat argitaratuz. Artikulu honen helburua kontuak zuzen, eraginkortasunez eta gardentasunez eman daitezela sustatzea da.

Fundazioen Urteko kontuetako informazio ekonomikoak haien jardueren ezagutza eta balorazioa ahalbidetzen du (Dorta eta De León, 2008). Baina, tamaina oso desberdina eta, beraz, fundazio txiki zenbaitetan betebeharrak betetzeko topatzen ditugun zailtasunak berriro gogora ekarriz, komenigarria litzateke lehenengo ez-betetzea egitean haien irudia ez kaltetzea, lehenengo urtean ez bada ere, ondorengoetan betebeharrak guztiak zuzen betez gero.

#### Kontu-ikuskaritza

Aurreproiektu honen 30. artikuluan dago, aurreko kasuan bezalaxe, berritasun nagusietako bat, fundazioei nabarmenago eragin diezaiekeena. Lehenengo atalean adierazten da kontu-ikuskaritza egin beharko zaiela fundazio guztiei, ekitaldiaren itxiera-datan honako egoera guztietan daudenei izan ezik:

- Egoera-balantzeko aktiboaren partiden guztizkoa 2.400.000 €tik beherakoa izatea.
- Fundazioak kudeatutako jardueren bolumena 2.400.000 €tik beherakoa izatea. Fundazioak kudeatutako jardueren bolumentzat hartuko da berezko jardueraren diru-sarreraren eta salmenten eta merkataritza-jardueraren bestelako diru-sarreraren batura, eta denak ere fundazioaren emaitzen kontuan agertuko dira.
- Bere kabuz enpresa-jarduerarik ez egitea edo bazkideen erantzukizuna mugatuta duen edozein sozietatetan % 5etik beherako partaidetza izatea.
- Onuradunek ordaindutako zerbitzuen kopurua edo bolumena ez nabarmen nagusitzea fundazioak dohainik eskainitakoaren artean.

- Ekitaldi ekonomikoan zehar enplegatutako langileen batez besteko kopurua 50etik beherakoa izatea.

Aurreko idazketan, ikuskaritza egin behar izaten zuten ekonomikoki garrantzitsuak ziren fundazioek. Halakotzat hartzen ziren ondoko ondoko bi ekitalditan gutxienez honako inguruabar hauetako bi betetzen zituztenak:

- Fundazioaren ondarearen balioa 2.000.000 €koa edo handiagoa izatea. Ondaretzat hartzen da fundazioaren egoera-balantzean agertzen den aktiboaren guztizko zifra, betiere, ekitaldiaren amaiera-datari dagokiona.
- Fundazioak kudeatutako jardueren bolumena 3.000.000 €koa edo gehiagokoa izatea. Halakotzat hartzen da fundazioaren ohiko jardueren ondorioz emaitzen kontuko hartzekoen atalean agertzen diren fundazioaren diru-sarreraren urteko zenbateko garbia.
- Bere kabuz enpresa-jarduerarik ez egitea edo bazkideen erantzukizuna mugatuta duen edozein sozietatetan % 5etik gorako partaidetza izatea.
- Onuradunek ordaindutako zerbitzuen kopurua edo bolumena nabarmen nagusitzea fundazioak eskainitakoaren artean.
- Ekitaldi ekonomikoan zehar enplegatutako langileen batez besteko kopurua 50etik gorakoa izatea.

Sozietate anonimoak kontu-ikuskaritza egitera behartzen dituzten inguruabarrak, edo fundazioaren gobernu-organoak ekonomikoki garrantzitsutzat hartzeko inguruabarren bat duenean Protektoratuari ezaugarri horren berri ematen dionean, hark Fundazioen Erregistroan jasoarazi dezan.

Halaber, egungo idazketan, ondorengo epigrafeen arabera, ikuskaritza egin beharko dute hasieran aipatutako baldintzak bete arren, honako kasu hauetakoren batean dauden fundazioek ere:

- Ekitaldi ekonomikoan zehar lege honen 23. artikuluan fundazioaren ondarsun eta eskubideei buruz ezarritako xedapen edo karga-egintzak burutu izana, eta horien zenbatekoa onartutako azken urteko balantzetik ateratako fundazioaren aktibo ez-korrontearen % 30etik gorakoa izatea.
- Fundazioak merkataritza-sozietateetan duen partaidetzaren ordezkaritza-tituluen balioa fundazioaren egoera-balantzeko aktiboaren guztizko balioaren % 50etik gorakoa izatea.
- Fundazioaren egoera-balantzeko aktiboaren partiden guztizko balioaren % 50 gutxienez erakunde publikoetatik etortzea edo erakunde publikoek jarritakoa izatea.
- Lege honen 33. artikuluan aipatutako kontratuaren edo kontratuen prezioa ekitaldiko guztizko gastuen % 15 baino gehiago izatea.
- Protektoratuaren iritziz inguruabar bereziak daudenean. Kasu horretan, arrazoia jasotzen duen justifikazio bat igorriko du, eta kontu-ikuskarria izendatuko du.

- Patronatuak bere borondatez hala erabakitzen duenean, gehiengo soilaren bidez.

Bestalde, ikuskaritza egin beharko dute, aurreko legean bezala, Kontu Ikuskaritzari buruzko Legeak ezarritako inguruabarren bat betetzen duten fundazioek.

Beste aldaketa bat laugarren atalean dago; orain, Urteko Kontuei erantsitako ziurtagiri batean adierazi beharko da kanpo-ikuskaritza aurkezteko betebeharrarekiko salbuespena (8. taula ikusi).

	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO EKAINAREN 17KO 12/1994 LEGEA	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO LEGEAREN AURREPROIEKTUA
<b>6. Kontu- ikuskaritza</b>	<p>Derrigorrezkoa ekonomikoki garrantzitsuak diren fundazioentzat, hau da, ondoz ondoko bi ekitalditan gutxienez honako inguruabar hauetako bi betetzen zituztenak:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Fundazioaren ondarearen balioa 2.000.000 €koa edo handiagoa izatea.</li> <li>– Fundazioak kudeatutako jardueren bolumena 3.000.000 €koa edo gehiagokoa izatea.</li> <li>– Bere kabuz enpresa-jarduerarik ez egitea edo bazkideen erantzukizuna mugatuta duen edozein sozietatetan % 5etik gorako partaidetza izatea.</li> <li>– Onuradunek ordaindutako zerbitzuen kopurua edo bolumena nabarmen nagusitzea fundazioak eskainitakoen artean.</li> <li>– Ekitaldi ekonomikoan zehar enplegatutako langileen batez besteko kopurua 50etik gorakoa izatea.</li> </ul>	<p>Prezeptiboa fundazio guztientzat oro har, honako egoera guztietan daudentzat izan ezik:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Egoera-balantzeko aktiboaren partiden guztizkoa 2.400.000 €tik beherakoa izatea.</li> <li>– Fundazioak kudeatutako jardueren bolumena 2.400.000 €tik beherakoa izatea.</li> <li>– Bere kabuz enpresa-jarduerarik ez egitea edo bazkideen erantzukizuna mugatuta duen edozein sozietatetan % 5etik beherako partaidetza izatea.</li> <li>– Onuradunek ordaindutako zerbitzuen kopurua edo bolumena ez nabarmen nagusitzea fundazioak dohainik eskainitakoen artean.</li> <li>– Ekitaldi ekonomikoan zehar enplegatutako langileen batez besteko kopurua 50etik beherakoa izatea.</li> </ul>

**8. taula. Kontu-ikuskaritzaren konparaketa.**



Baldintza berriekin, beraz, orain handitu egingo da ikuskaritza egitera behartuta dauden fundazioen kopurua. Horren helburua da Urteko Kontuek informazio leialagoa, egiazkoagoa eta gardenagoa eskaintzea, kanpoko profesional independente batek egiaztatu baititu. Egoera hau gomendagarria da irudi positiboago bat, legitimitate bat eta konfiantza handiago bat eskaintze aldera. Hala ere, kontuan hartu behar dugu fundazio askok ez dutela baliabide ekonomikorik, ezta giza baliabiderik ere. Beraz, egiaztapen horretarako administrazio- eta burokrazia-betebehar handiagoak sartzea, ikuskaritza-prozesu horrengatik kostu erantsi bat ordaindu behar izatearekin batera, kaltegarria gerta daiteke orain arte halako betebeharrak ez zutenentzat eta ikuskaritza egin behar ez izateko baldintzak gehitzearen ondorioz ikuskaritza egin beharrean aurkitzen direnentzat, tamaina ertain edo txikikoen biziraupenari ere eragiteraino.

## Jarduketa Plana

31. artikulua berria da, izan ere, orain arte ez zen Jarduketa Planik jasotzen. Kontabilitate Plan Orokorra onartu ondoren, irabazi-asmorik gabeko erakundeetarako egokitzapenean, Gastu eta Diru-sarreraren Aurrekontua ordeztu zuen. Etorkizuneko araudi berrian oinarrituta, Patronatuak Jarduketa Plan orekatu bat egin, onartu eta bidaliko du Fundazioen Erregistrora, ekitaldi bakoitzeko azken hiru hilabeteetan aztertzeko. Jarduketa Plan horretan jasoko dira helburuak, ondorengo ekitaldian zehar egin asmo diren jarduerak, kalkulaturako diru-sarreraren eta gastuen partiden aurreikuspena eta planaren azalpen-memoria. Dokumentazio horrekin batera, Patronatuak onartu izanaren ziurtagiria bidaliko da (9. taula ikusi).

	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO EKAINAREN 17KO 12/1994 LEGEA	EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO FUNDAZIOEI BURUZKO LEGEAREN AURREPROIEKTUA
<b>7. Aurrekontua/ Jarduketa Plana</b>	Fundazioaren gobernu-organoak Protektoratuari bidaliko dio ekitaldi bakoitzeko azken hiru hilabeteetan, egitura funtzional eta orekatua duen hurrengo urteko aurrekontua.	Patronatuak Jarduketa Plan orekatu bat egin, onartu eta bidaliko du Fundazioen Erregistrora, ekitaldi bakoitzeko azken hiru hilabeteetan.

**9. taula. Aurrekontua/Jarduketa Planaren konparaketa.**

Beraz, aurrekontuaren irudiaren ordeztu «Jarduketa Plana»ren irudia hartu dela ikusi dugu.

Hasieran, aldaketa hau positibotzat har daiteke, plan hori egitean fundazioen lana erraztuko bailitzateke. Hala ere, plan horrek areagotu egin ditu informazio-beharrak, eta une honetan lehen aurrekontuetan eskatzen zenaren oso antzekoa da. Horrek, fundazio kopuru handia dela-eta, Jarduketa Plana garatzeko zailtasun bat baino gehiago dakar, horietako askok ez baitute bertan eskatzen diren etorkizunera begirako aurreikuspenak eraginkortasunez egiteko behar besteko baliabide.

Badakigu gardentasun urria, erakunde askoren tamaina txikia eta informazioaren elaboratze eta zabalkundearen kostua gardentasun eta kontuak ematearen mugak direla, eta eragin negatiboa dutela sektorean (Maguregui, 2014).

Gainera, planean fundazioek askatasunez garatu ahal izango dituzten adierazleak proposatzen dira, eta horrek barne-konparagarritasuna erraz dezake, baina ez kanpokoak; izan ere, bakoitzak egokien ikusten dituenak egingo ditu. Horrenbestez, gure ustez ezinbesteko garrantzia du denentzat adierazle komun batzuk proposatzeak, informazio gardenagoa eta konparagarriagoa biltze aldera.

### **Autokontratazioa**

Azkenik, 33. artikulua aurreko idazketan bezala mantendu da. Komeni da nabarmentzea Patronatuko kideek edo haren ordezkariak ezin izango dutela fundazioarekin kontraturik egin, ez beren izenean ez hirugarren baten izenean, Protektoratuaren berariazko baimenik izan ezean, arauz ezarritako epean. Izan ere, baimentze-espeditentea Fundazioen Protektoratuak ebatziko du, arrazoituta eta batez ere interesen gatazkarik ez izatean oinarrituta. Isiltasun positiboz ebatzi dela ulertuko da eskaera aurkeztutako datatik hiru hilabeteko epea igarotakoan. Berritasuna da kontratazioak fundazioen lorpen hoberenaren aldekoa izan beharko duela eta merkatuaren arabera egin beharko dela, fundazioaren kontratazioaz arduratzen den pertsonaren edo organoaren aurretiko erabaki arrazoituarekin.

## **6. Ondorioak**

Artikulu honetan, Zuzenbide, Ekonomia eta Kontabilitatearen ikuspuntu batetik, aztertutako aurrekariak eta aspektu teknikoak kontuan izanik, ondorio hauek atera ditugu:

Lehendabizi, Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen etorkizuneko Legea administrazioari, fundazioei eta, oro har, gizarteari segurtasun juridikoa emateko beharrezkoa eta ezinbestekoa den arau bat dela ondorioztatzen dugu. Lege horren behar handia zegoen; izan ere, 1994. urteko aurrekoa zaharkitua zegoen. Aldaketa tekniko-juridikoak dakartza, fundazioen araudia (12/1994 Legea, 50/2002 Legea eta 7/2012 Legea, 2006/123/EE Zuzentaraura egokitzekoa) garai berrietara egokitzeko eta herritarren erungo eskakizun eta beharrei erantzuteko.

Bestalde, arau honek, lehen aldiz, portaera eta funtzionamendu-praktika onen kodeen printzipioak bultzatzen ditu, publizitatea eta gardentasuna, inpartzialtasuna eta fundazioaren onuradunak zeintzuk izango diren erabakitzerakoan diskriminaziorik ez egitea. Halaber, emakumeen eta gizonen berdintasuna sustatzen du erakunde hauen organoen baitan. Aipatzekoa da, orobat, aurrerapen handia dakarrela fundazioen kudeaketan. «Ohiko kudeaketa» terminoak zekarren anbiguotasuna konpontzen da eta burokratizazio-prozesua murrizten da, erakundearen funtzionamendu egokirako eta haren xedea lortzeko beharrezkoak diren ekintzak gauzatzeko erabilitako denbora-epeak laburtuz. Erregistroaren, Protektoratuaren eta gizartearen arteko harremanetan teknologia berriak erabiltzeko nahitaezkotasuna ezarri da.

Era berean, fundazioen Urteko Kontuak ezarritako epean, zuzen, eraginkortasunez eta gardentasunez aurkeztea sustatzen du, ezarritako betebeharrak ez betetzearen ondorioak gogortuz.

Nabarmentzekoa da, orobat, ikuskaritza egin behar duten fundazioen kopurua handitu egin dela; «garrantzi ekonomikoa» dutenentzat nahitaezko izatetik oro har fundazio guztientzat nahitaezkoa izatera pasatu da, Legean ezarritako baldintza guztiak betetzen dituztenentzat izan ezik.

Azkenik, fundazio bereziei buruzko askotariko araudia gainditzen duela azpimarratu beharra dago. Pertsona juridiko publikoek osatutako fundazioaren soberakinak, desegin eta desagertu ondoren, pertsona juridiko publiko horientzat izan beharko du, sektore publikoak jarritako funtsak bertara itzultzen direla ziurtatuz, sustatutako interes orokorreko jarduerak gauzatzeko. Aurrezki Kutxei eta Banku Fundazioei buruzko abenduaren 27ko 26/2013 Legean oinarrituta, banku-fundazioen araudia egokitu da.

### Erreferentzia bibliografikoak

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) (2012a): «Nuevo Marco Contable para las Entidades Sin Fines Lucrativos», paper presentado en el XV Encuentro de AECA, 41.
- , (2012b): *Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos*, Documento nº 3 de la Comisión de Entidades Sin Fines Lucrativos, AECA, Madrid.
- Álvarez, J.L. (2005): «La Transparencia como vector interdisciplinar de democracia, eficiencia económica y equidad social», *Encuentros multidisciplinares*, **7(19)**, 71-76.
- , (2010): «Corrupción a nivel nacional e internacional: La transparencia como antídoto», *Implicaciones de la economía sumergida en España*, **1**, 149-172.
- Bonbright, D. (2007): «El rostro cambiante de la rendición de cuentas de las ONG», paper presentado en la Conferencia Magistral del Seminario Internacional: Pregonar con el ejemplo. Sociedad Civil y Rendición de Cuentas, Fundación Kellogg/Instituto de Comunicación y Desarrollo, Montevideo, 16.
- Caba, M.; Gálvez, M.D.M. eta Lopez, M. (2009): «La transparencia de las ONG: rendición de cuentas obligatoria versus voluntaria a través de la Web», *Contaduría Universitaria de Antioquía*, **54**, 117-143.
- , ——— eta ———, (2011): «An opportunity for greater legitimacy of NGOs through the online transparency: experience of Spanish and Mexican NGOs», *Contaduría y Administración*, **234**, 55-77.
- Cabra de Luna, M.A. (1999): «El tercer sector y las fundaciones de España hacia el nuevo milenio. Enfoque económico, sociológico y jurídico», *Teoría y Realidad Constitucional*, **3**, 383-394.
- Casado, D. eta Fantova, F. (2007): *Perfeccionamiento de los servicios sociales en España: Informe con ocasión de la ley sobre autonomía y dependencia*, Cáritas Española, Madrid.

- Corral-Lage, J. (2014): *La Transparencia en la emisión de información de las entidades sin fines de lucro: hacia un modelo de indicadores*, doktoretzia, Universidad del País Vasco/Euskal Herriko Unibertsitatea, Bilbao.
- Corral-Lage, J. eta Elechiguerra, C. (2014): «Razones por las que se demanda una necesidad de transparencia en las entidades no lucrativas: estudio empírico», *Harvard Deusto Business Research*, **3(1)**, 47-61.
- Corral-Lage, J. eta Peña-Miguel, N. (2014): «La necesidad de un modelo propio de indicadores para las entidades no lucrativas españolas: indicadores de organización y dirección», *Revista Internacional de Economía y Gestión de las organizaciones*, **3(2)**, 1-18.
- Dorta, J. A. eta De León, J. (2008): «Comportamiento financiero de las fundaciones», *Revista de Contabilidad y Tributación*, **303**, 1.
- Edelman, R. (2014): *Edelman Trust Barometer 2014*, Global Results, Edelman, AEB.
- Elechiguerra, C. (2001): «Las Fundaciones en el País Vasco», *Euskonews & Media*, **107**, 1-6, <www.euskonews.com>.
- Fuentes Perdomo, J. (2007): «La información financiera de las organizaciones no lucrativas: necesidades de los usuarios», paper presentado en la IV Jornada de Trabajo sobre Análisis Contable, Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC), Zaragoza.
- Gil del Campo, M. (2003): *Fiscalidad de fundaciones, asociaciones y del mecenazgo*, CISS, Madrid.
- Herranz de la Casa, J.M. (2006): *La comunicación y la transparencia en las organizaciones no lucrativas*, Universidad Complutense de Madrid, Servicio de Publicaciones, Madrid.
- , (2007): «La gestión de la comunicación como elemento generador de transparencia en las organizaciones no lucrativas», *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, **57**, 5-31.
- Kearns, K. P. (2001): «Transparencia en las ONG: un enfoque proactivo», *La transparencia de la solidaridad*, Fundación Lealtad, Madrilgo Erkidegoa, **1**, 51-66.
- Maguregui Urionabarrenetxea, M. L. (2014): *El reto de la gestión de la calidad y sus costes en las entidades no lucrativas. Modelo y aplicación al País Vasco*, doktoretzia, Universidad del País Vasco/Euskal Herriko Unibertsitatea, Bilbao.
- Moreno, G.; Zubiri, I.; Cabasés, J. M.; Naya, L. M.; De la Fuente, M.; Etxezarreta, M., Jurado, N., Areizaba, J. C., Jaureguizar, J. eta Elizondo, A. (2013): *Europako Ongizate Estatua: Euskadirentzako erronkak, XXI. Mendean-Estado Europeo de Bienestar: retos para Euskadi en el s.XX.*, Eurobask eta Eusko Legebiltzarra.
- Marcuello, C.; Bellostas, A. J.; Marcuello, C. eta Moneva, J. M. (2007): «Transparencia y rendición de cuentas en las empresas de inserción», *CIRIEC - España. Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, **59**, 91-122.
- Martín, J. (2011): *Construir confianza 2011. Impulsando la transparencia en la web de las fundaciones*, Fundación Compromiso Empresarial, Madrid.
- Maza, E. (1999): *Pobreza y beneficencia en la España contemporánea: (1808-1936)*, Ariel Prácticum, Bartzelona.

- Núñez, P. (2002): «La imagen corporativa de las ONG», *Revista Ong Social*. Fundación Luis Vives, **9**, 22-25.
- Olavarría, J. (2008): *Comentarios a la Ley de Fundaciones*, Tirant Lo Blanch, Valentzia.
- Quintas Bermúdez, J. (2008): «La posible desaparición del impuesto sobre sucesiones y donaciones y su integración en la imposición sobre la renta. Estudios Financieros», *Revista de Contabilidad y Tributación*, **303**, 3-40.
- Rovira, M.R.; Jerez, F. eta Johanisova, N. (2012): «Transparencia y rendición de cuentas en las entidades no lucrativas: el caso de las fundaciones en nuevas tendencias en la gestión de las entidades no lucrativas», *Revista de Contabilidad y Dirección*, **14**, 159-181.
- Vidal, P. eta Grabulosa, L. (2008): *La investigación del tercer sector social en España: análisis y propuestas: Seminario de expertos, diagnóstico e identificación de los principales retos*, Fundación Esplai y Observatorio del Tercer Sector, Madrid.
- Villafañe, J. (2002): *Imagen positiva: gestión estratégica de la imagen de las empresas*, Ediciones Pirámide, Madrid.

### Araudia

1812ko Cadizko Konstituzioa.

Aurrezki Kutxei eta Banku Fundazioei buruzko abenduaren 27ko 26/2013 Legea. BOE 311, abenduaren 28a.

Emakumeen eta Gizonen Berdintasunari buruzko otsailaren 17ko 4/2005 Legea. BOPV 42, martxoaren 2a.

Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren abenduaren 12ko 2006/123/EE Zuzentaraua. Europar Batasunaren Egunkari Ofiziala, 376/36, abenduaren 27a.

Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioei Buruzko Legearen Aurreproiektua.

Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen ekainaren 17ko 12/1994 Legea. BOPV 135, uztailaren 15a.

Euskal Autonomia Erkidegoko Fundazioen Protektoratuaren Araudia onartzen duen ekainaren 19ko 100/2007 Dekretua. BOPV 188, irailaren 28a.

Fundazioei buruzko abenduaren 26ko 50/2002 Legea. BOE 310, abenduaren 27a.

Fundazioei eta Interes Orokorreko Jardueretako Parte-hartze Pribatuarentzako Pizgarri Fiskalei buruzko azaroaren 24ko 30/1994 Legea. BOE 282, abenduaren 25a.

Gardentasunari, informazio publikorako sarbidearen eta gobernaketa onari buruzko abenduaren 9ko 19/2013 Legea. BOE 295, abenduaren 10a.

Hainbat lege aldatzeari buruzko apirilaren 23ko 7/2012 Legea. BOE 116, maiatzaren 15a.

Irabazi-asmorik gabeko erakunde txiki eta ertainen Kontabilitate Plana onartzen duen 2013ko martxoaren 26ko Kontabilitate eta Kontuen Ikuskaritza Institutuaren ebazpena. BOE 85, apirilaren 9a.

Irabazi-asmorik gabeko erakundeen Kontabilitate Plana onartzen duen 2013ko martxoaren 26ko Kontabilitate eta Kontuen Ikuskaritza Institutuaren ebazpena. BOE 86, apirilaren 10a.

Kontabilitate Plan Orokorra irabazi-asmorik gabeko erakundeetara egokitzeko arauak eta erakundeon aurrekontuei buruzko informazio-arauak onartzeko urriaren 24ko 1491/2011 Errege Dekretua. BOE 283, azaroaren 24a.

Ongintzaren 1849ko ekainaren 20ko Lege Orokorra.



