

# Financiación de asociaciones: examen especial del ejercicio de actividades económicas

*Associations funding: a special look into economic activities*

Esteban PALACIOS RONDA

Profesor Asociado Facultad de Economía de la Universidad de Valencia  
Departamento de Economía Aplicada  
*esteban.palacios@uv.es*

DOI: 10.1387/revs.20522

Fecha de entrada: 31/05/2018

Fecha de aceptación: 05/11/2018

---

**Aurkibidea:** 1. Crisis económica y Tercer Sector.— 2. Fuentes de financiación de las asociaciones.— 3. Ejercicio de actividades económicas por asociaciones de utilidad pública.— 4. Interpretación de la norma por la Administración.— 5. Conclusiones.— 6. Referencias bibliográficas.

---

## Resumen

La crisis económica ha conllevado un aumento de las necesidades de financiación de las asociaciones y, al tiempo, una disminución de sus recursos. Ante este escenario, examinaremos las distintas posibilidades existentes para obtener un marco financiero estable y, ante las limitaciones de que adolecen otros sistemas, concluiremos que la realización de actividades económicas se revela como la solución más realista. Sin embargo, este ejercicio tropieza con el desfavor de la administración, la cual considera, en no pocas ocasiones, que dicha alternativa conlleva la pérdida de su declaración de utilidad pública y en consecuencia de la posibilidad de optar por el régimen fiscal privilegiado propio de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Para contrastar esta afirmación utilizaremos como criterio metodológico el estudio de las dieciocho asociaciones que durante los años 2015 a 2018, tras ver revocada su declaración de utilidad pública, obtuvieron una resolución, favorable o desfavorable a sus pretensiones, por parte del Tribunal Supremo. El resultado de este análisis resultará abrumadoramente coincidente y nos permitirá contrastar la prevención administrativa ante la intervención privada en actividades de interés general.

## Palabras clave:

Asociaciones, Financiación, Actividades económicas, Fiscalidad, Mecenazgo.

**Abstract:**

The economic crisis has led to an increase in the funding needs of associations and at the same time, a decrease of its resources. In view of this situation, we will examine the different existing possibilities to obtain a stable financial framework and, in light of the limitations which other systems suffer from, we will conclude that implementation of economic activities will prove to be the most practical solution. However, this exercise faces the disapproval of the Administration which considers, in many cases, that said alternative leads to the loss of its declaration of public utility and subsequently the possibility of opting for the privileged tax regime inherent in Law 49/2002 on Taxation of non-profit organizations and tax incentives for patronage.

In order to contrast this statement we will use, as a methodological criteria, the study of eighteen associations which during 2015 to 2018, after seeing their declaration of public utility revoked, the High Court passed favourable or unfavourable resolutions on their attempts. The conclusion of this survey will result overwhelmingly coincidental and will allow us to contrast Administrative prevention before private intervention on activities of general interest.

**Key words:**

Associations, Funding, Economic activities, Taxes, Sponsorship

**Econlit:**

L31, K34, D71, H32

## 1. Crisis económica y tercer sector

Resulta innecesario —por notorio— incidir en el doloroso proceso de empobrecimiento que, como consecuencia de la crisis económica sufrida desde el último trimestre de 2008, ha experimentado la sociedad. Aunque el anuncio de intervención por parte del Banco Central Europeo, mediante compra masiva de deuda, propició a partir el año 2014 el inicio de la recuperación (Jaén, 2017: 1), la magnitud de la crisis, «comparable a la gran depresión o a la crisis de los años setenta» (Chaves y Monzón, 2018: 8) supuso que, según datos de la Encuesta de Condiciones de Vida (INE 2014), «el porcentaje de población en riesgo de pobreza aumentara en 2014 un 22,2% con respecto al 20,4% del año anterior». De la misma forma, el Informe FOESSA (2017: 3) pone de manifiesto «el carácter contracíclico de la pobreza, que ante periodos de recesión económica aumenta rápidamente pero en fases de crecimiento no desciende en la misma medida e, incluso, permanece estancada. Los datos de la última Encuesta de Condiciones de Vida (2016) así lo muestran. La tasa de pobreza se incrementa ligeramente del 22,1% al 22,3%, los hogares que tienen dificult-

tades para llegar a fin de mes pasan del 33,7% al 33,9%, la tasa de riesgo de pobreza y exclusión europea (ARPE) baja del 28,6% al 27,9%, la privación material severa se estanca en el 6,4%».

Al tiempo existe otro aspecto, correlativo, cual es el impacto que la crisis ha tenido sobre la provisión de servicios públicos por parte de las administraciones. Este fenómeno ha implicado, en palabras de Marbán y Rodríguez (2013: 78), una «presión económica derivada de la reducción progresiva de ingresos (...) que impacta la solvencia del Tercer Sector de Acción Social (TSAS) y sus expectativas de supervivencia». Como reflejan los cuadros que ahora se transcriben, el sector experimentó un descenso de sus ingresos durante el periodo 2010/2013 del 17,2% y un decremento de sus gastos del 18,2%, disminuyendo en este periodo en 5,4 puntos el número de entidades que presentan un saldo positivo de su cuenta explotación.

**Cuadro 1**  
Ingresos y gastos del TSAS

	Ingresos (Millones €)	Gastos (Millones €)
<b>2008</b>	16.824,50	15.519,00
<b>2010</b>	17.467,50	17.021,20
<b>2013</b>	14.470,77	13.919,67
<b>Variación 08-13 (€)</b>	-2.353,73	-1.599,33
<b>Variación 10-13 (€)</b>	-2.996,73	-3.101,53
<b>Variación 08-13 (%)</b>	-14,00	-10,30
<b>Variación 10-13 (%)</b>	-17,20	-18,20

*Fuente:* El TSAS en 2015: Impacto de la crisis (p. 88).

**Cuadro 2**  
Distribución porcentual de las entidades del TSAS  
según el resultado de su cuenta de explotación

	2013	2010	2008
<b>Pérdidas</b>	32,80	26,50	32,3
<b>Resultado neutro</b>	25,90	26,1	21,1
<b>Excedentes</b>	41,2	47,4	46,6
<b>Total</b>	100	100	100

*Fuente:* El TSAS en 2015: Impacto de la crisis (p. 90).

Observan Saz et al (2016: 7) las dificultades por las que atraviesa el Tercer Sector: «intensificación de la competencia en la provisión de bienes y servicios; falta de propuestas para la gestión de las organizaciones en un periodo de crisis (...) débil articulación entre lo territorial y lo estatal; inexistencia de criterios compartidos para la relación de los diferentes stakeholders, (...) débil relación articulada con la sociedad civil». Esta situación es especialmente grave en la medida en que, por definición, el Tercer Sector ante la crisis y el retroceso del Estado del Bienestar «está abocado a dar respuesta a la quiebra en la satisfacción de necesidades inmediatas» (Marbán y Rodríguez, 2013: 68). Incluso ahora, con una incierta recuperación, «las organizaciones de la economía social, como las entidades sin fines lucrativos (fundaciones y asociaciones) y las cooperativas, pueden desempeñar un papel clave en la lucha contra el desempleo y la exclusión social» (Falcón, 2017: 230). Por tanto, ante el impacto de la crisis sobre los servicios públicos, es necesario encontrar mecanismos estables de financiación de las asociaciones.

Como recuerdan Chaves y Zimmer (2017: 11) en Estados Unidos la reducción de la intervención estatal en la economía —también en asuntos sociales— propia de la «*reaganomics*» determinó una «transformación estructural del sector en dirección a la mercantilización de su actividad. Emergía así el primer discurso de las empresas sociales». Por su parte Reier y Jorge (2016: 15) han estudiado la experiencia sueca, la forma en que ese país «ante una gestión poco eficaz de los servicios de bienestar por parte de la administraciones públicas» —y nosotros podríamos añadir: ante unos servicios públicos debilitados como consecuencia de la crisis— gobiernos, tanto de corte conservador como socialdemócrata, han introducido modelos de mercado en la producción de servicios sociales que pueden sustituir ventajosamente el monopolio estatal. Aun reconociendo las profundas diferencias entre ambos países que limitan la aplicación de este modelo entre nosotros, esta tesis presenta, a nuestro juicio, dos aciertos incuestionables: en primer lugar —como ponen de relieve los autores citados— «no haber permitido a los ciudadanos pagos extras para poder acceder de forma prioritaria a determinados servicios o para acceder a servicios de una calidad superior»; en segundo lugar, nos introduce en la posibilidad de prestación de servicios por parte de las asociaciones.

Antes de abordar el examen de la cuestión, debemos tener en cuenta que el desacertado complejo legal existente lastra la actuación de las asociaciones, dificultando su evolución institucional. Como subraya Chaves (2017: 122) existen en nuestro país barreras legales y fiscales que limitan el potencial del tercer sector: «el modelo de gobierno multinivel (estado, comunidad autónoma y municipio) que genera problemas de coordinación, fragmentación y de complejidad, y a veces de duplicidades (...), la falta de

desarrollo real de parte de la legislación existente, la inoperatividad de órganos de diálogo social/civil, (...) las normas existentes en determinados sectores de actividad económica que levantan barreras a determinadas formas jurídicas, como las asociaciones (y) el trato desigual de las distintas formas de organización del Tercer Sector en su acceso a las ventajas fiscales y a los fondos públicos». De estos problemas apuntados, consideremos muy brevemente dos cuestiones de índole normativa: la poco afortunada disciplina legislativa existente y el dificultoso reparto de competencias entre las distintas administraciones involucradas.

Sin detenernos en la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, sobre Racionalización y Sostenibilidad de la Administración Local —cuya limitación para ejercer las tradicionalmente denominadas «competencias impropias» supone, de hecho, una reducción de la capacidad de actuación de las entidades sociales—, el elemento legislativo fundamental en la materia debería ser la Ley 5/2011, de 29-marzo-2011, de Economía Social (LES). Este texto, aprobado tras la Resolución del Parlamento Europeo sobre Economía Social, de 19 de febrero de 2009, adolece de «no haber reforzado, de una vez por todas, ese reconocimiento sistémico de la economía social como parte de la economía general» (Pérez de Uralde, 2014: 41). Pese a que la propia norma define como «tarea de interés general, la promoción, estímulo y desarrollo de las entidades de la economía social» (art 8.1), en la práctica se limita a establecer una serie de bien intencionados lugares comunes, a los que la reforma operada por la Ley 31/2015, de 9 de septiembre, añadió<sup>1</sup> determinados incentivos a la incorporación de trabajadores a entidades de economía social (bonificaciones en las cuotas de la Seguridad Social, capitalización de la prestación por desempleo en determinadas circunstancias, etc.).

En cualquier caso, se trata de un mucho más que modesto texto legal, tanto es así que la doctrina afirma su condición de norma de mínima efectividad, en la que destaca (Pérez de Uralde, 2017: 152), tanto «su falta de aplicación como de desarrollo y también la deficiente reforma que ha padecido (...) con grandes dosis de indeterminación, con una indudable necesidad de mejora técnica (...) minimizada por su incapacidad para desplegar efectos». Especialmente, y de cara a una futura reforma, Casanellas (2016: 64) demanda el establecimiento de mecanismos de control encaminados a la aplicación del principio de transparencia, «una suerte de rendición de cuentas o presentación de resultados que haga visible el retorno social de los recursos públicos destinados al mismo, de modo que los contribuyen-

---

<sup>1</sup> Ley 31/2015, de 9 de septiembre, por la que se modifica y actualiza la normativa en materia de autoempleo y se adoptan medidas de fomento y promoción del trabajo autónomo y de la Economía Social.

tes vean claramente cuál es el impacto que sus aportaciones tienen en el desarrollo de los proyectos financiados con parte de sus impuestos».

El reconocimiento de la labor social de las asociaciones, sean o no de utilidad pública, ha llevado a la aprobación de la Ley 43/2015, de 9 de octubre, del TSAS, entre cuyas medidas de fomento recoge (art. 6.1) la adecuación de los sistemas de financiación pública en el marco de la legislación de estabilidad presupuestaria y la normativa de la Unión Europea en materia de ayudas de Estado (art. 6.1.b), fomentando la diversificación de las fuentes de financiación, mejorando la normativa sobre mecenazgo e impulsando la responsabilidad social empresarial (art. 6.1.c). Sin embargo, como pone de manifiesto el III Plan Estratégico del TSAS Plataforma de ONG de Acción Social (2017: 23), aunque la Ley 43/2015 puede favorecer el desarrollo del TSAS, «dado su carácter de norma abierta al desarrollo no cabe esperar que tenga efectos transformadores inmediatos».

Un segundo escollo, también de naturaleza jurídica pero de diferente etiología, derivada de la ubicación de la materia en el sistema autonómico, en el que se producen tensiones entre distintas administraciones. Aunque la cuestión se planteara ya en 1982 (STC 39/1982, de 30-junio), solo desde 1992 (STC 13/1992, de 6-febrero), el Tribunal Constitucional —TC— ha debido pronunciarse en numerosas ocasiones acerca de cuál es la administración competente para la gestión de subvenciones sociales. En la última resolución dictada (9/2017, de 19 de enero), el TC declara la inconstitucionalidad del modelo de gestión y concesión de ayudas públicas derivado del programa de asignación tributaria del IRPF.

Como consecuencia de esta nulidad, el Consejo Territorial de Servicios Sociales y del Sistema para la Autonomía y Atención para la Dependencia, en su reunión de 26 abril de 2017, y posterior Pleno de 19 de junio, acordó un sistema mixto de gestión —territorializada— del 0,7 % IRPF, en virtud del cual corresponde al Estado la gestión del 20% de los recursos y a las Comunidades Autónomas el 80% restante. La cuestión no es meramente conceptual sino que, según fuentes del Ministerio de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad, los programas con cargo a la asignación del 0,7 % del IRPF ascendieron en 2017 a un total de 240.856.313,87 euros, correspondiendo hoy 48.171.262,77 euros al Estado y 192.685.051,10 euros a las Comunidades Autónomas. En cualquier caso, el hecho de que el TC mantenga (Muñoz y Pérez, 2017: 34) una «interpretación inmovilista del concepto de asistencia social (...) por encima del principio de igualdad y solidaridad interterritorial», que en palabras de Adroher y de Lorenzo (2014: 73) «prácticamente ha dejado sin margen de maniobra al Estado para desarrollar una acción social directa y generalizada en todo el territorio nacional», y también el hecho de que la Asamblea Extraordinaria de la Plataforma del Tercer Sector, celebrada el 14 de junio de 2017, transmi-

tiera al Ministerio de Sanidad, Asuntos Sociales e Igualdad su disconformidad con el nuevo modelo, nos permite albergar dudas acerca del sistema adoptado.

## 2. Fuentes de financiación de las asociaciones

Constatados los problemas económicos (crisis, disminución de recursos, paralelo aumento de las necesidades) y jurídicos (deficiente regulación legal, complejidad del estado autonómico) que acabamos de apuntar, debemos plantearnos ahora las distintas posibilidades de que las asociaciones puedan obtener recursos con los que atender sus necesidades altruistas. Y en este punto, atendiendo al mejor encaje de las instituciones extraestatales en la vida social, concluiremos que la opción más plausible consiste en facilitar que las asociaciones declaradas de utilidad pública realicen actividades económicas solución más eficaz que las siguientes alternativas que, con necesaria brevedad, pasamos a exponer.

Una primera posibilidad para la obtención de recursos por asociaciones consiste en acudir a la financiación pública. Gimeno (2015: 69) identifica dos factores que explican la dependencia de los fondos públicos. Por una parte, «la reducida base social que aporta los fondos necesarios que garantizan la estabilidad y la autonomía básica a la mayoría de las organizaciones del sector (de otro) el escaso peso del mecenazgo y el patrocinio en nuestro país»; añadiendo que «no cabe duda de que la cicatera legislación fiscal en materia de patrocinio juega un papel relevante en esa situación».

Aunque las ventajas que a corto plazo pueden derivarse de esta vía son evidentes, conlleva al mismo tiempo un riesgo cierto de subordinación de la libre actividad asociativa a los dictados administrativos que, en última instancia, puede incluso desnaturalizar la propia noción de asociación. Debemos recordar que en nuestro país, por razones históricas, la asociación es algo más que una mera libre concurrencia de voluntades encauzada al logro de un objetivo común; por el contrario el derecho de asociación en sí mismo considerado supone la «viva voluntad histórica de reacción frente a un pasado inmediato de represión de las libertades públicas» (STC 5/1996, de 16 de enero). Por todo ello la supervivencia del propio concepto de asociación obliga a extremar su independencia, también económica, frente a los poderes públicos. Es cierto que tras la limitación de las políticas sociales, trasunto de la crisis del estado del bienestar, algunas asociaciones asistenciales se han visto compelidas a ocupar sectores de la actividad pública coincidentes con sus fines estatutarios. Pero al mismo tiempo este fenómeno, ha ocasionado «una mayor dependencia de las administraciones públicas, cuando éstas han externalizado parte de la gestión de los servicios

sociales en el sector no lucrativo, y el sector público se ha convertido en la principal fuente de ingresos de organizaciones del sector no lucrativo» (Argudo, 2003: 200).

Opción antitética frente a la anterior, y objetivamente más sencilla, consiste en circunscribir la actuación de la asociación a sus recursos intrínsecos (cuotas y rentas de la propiedad). Esta posibilidad, con las excepciones que en algún caso puedan darse, supone tanto reducir su ámbito de actuación hasta extremos cuantitativamente marginales como su sometimiento a los vaivenes del ciclo económico que condicionarán las aportaciones de los miembros de la asociación. En este sentido, Galindo et al (2014: 22), advierten la debilidad de que adolece la estructura económico-financiera del asociacionismo —y del Tercer Sector en general—, debilidad que llega a poner en riesgo su propia sostenibilidad. Señalan estos autores que «la gestión financiera de las entidades del TS se realiza básicamente a partir de las cuentas de explotación, descuidándose los desequilibrios patrimoniales (ausencia de capital, fondos de maniobra pequeños, dificultades financieras y de tesorería) a los cuales se presta escasa atención, pero los cuales son determinantes para la sostenibilidad y viabilidad de las actividades que realizan».

Por ello, Comos et al (2014: 88) subrayan la importancia de la política financiera y la necesidad de «desarrollar fórmulas y mecanismos que permitan atraer de forma estable y permanente financiación privada (...), la incorporación de procedimientos de gestión propios del sector privado (...), la diversificación de las fuentes de financiación, desarrollo de medición de objetivos, y cooperación interinstitucional». El escenario descrito no difiere del existente en el resto de países de la Unión Europea<sup>2</sup>. Así, Venables (2014: 193) incide en la lección que ha supuesto la crisis, la cual nos obliga a «apostar por un enfoque de financiación mixta para reducir la dependencia del sector público y conectar más con el mercado y las familias. Se tienen que crear estructuras comunes de apoyo sobre una base sectorial o territorial para que las organizaciones pequeñas sobrevivan, pero también deben ser valoradas junto con las fusiones. En cada vez mayor medida, los organizadores del Tercer Sector tendrán que demostrar la rentabilidad y los resultados, lo que hará necesario realizar la tarea de establecer técnicas de evaluación apropiadas».

---

<sup>2</sup> Para un estudio conjunto de la economía social en el ámbito de la UE vid. «Evolución reciente de la economía social en la Unión Europea». Comité Económico y Social Europeo. Estudio realizado por CIRIEC-International – Centre international de recherches et d'information sur l'économie publique, sociale et coopérative. Directores: Monzón, José Luis y Chaves, Rafael. CES/CSS/12/2016/23406.

Un tercer mecanismo de financiación de las asociaciones, vendría dada por el recurso al mecenazgo<sup>3</sup>, el cual, siguiendo a Carbajo (2006: 74), simboliza «la necesidad y el convencimiento que tienen las personas, físicas o jurídicas, particulares, empresarios o profesionales, de no limitarse en sus actividades a la búsqueda de su bienestar o beneficio personal, sino de trasladar hacia la sociedad, apoyando a entidades surgidas de la misma, articuladoras de la sociedad civil, sus inquietudes» en los términos del art. 3.1º de la Ley 49/2002 de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (LRF-RNL). Pero el recurso al mecenazgo<sup>4</sup> se halla condicionado por su intrínseca dependencia del régimen fiscal al que se encuentra sujeto. En este sentido, Cruz Amorós (2015: 186) subraya la necesidad de establecer un «marco fiscal favorable para el incremento de los donativos y donaciones» a través del estímulo de las grandes donaciones, la equiparación de las donaciones de servicios con las donaciones de bienes y derechos como mecenazgo fiscalmente deducible, permitir que el voluntariado pueda deducir de la renta personal, los gastos en los que incurran en el desempeño de estas labores, el desarrollo del denominado micromecenazgo, etc.

Especialidad del mecenazgo es el denominado crowdfunding o micromecenazgo, mecanismo alternativo de financiación que, a la espera de la definitiva implementación del Reglamento del Parlamento y el Consejo Europeo sobre servicios financieros participativos (y tras el Plan de Acción expuesto por la Comisión Europea el 8 de marzo de 2018), se encuentra regulado a través de la Ley 5/2015, de 27 de abril, de Fomento de la Financiación Empresarial, que deja fuera de su ámbito modalidades tan relevantes a nuestros efectos como el micromecenazgo mediante donación, recompensa y los préstamos sin interés. Se trata de una modalidad novedosa, mediante la cual (Flores, 2017: 14) se recaudaron en España durante el año 2016 «más de 45 millones de euros destinados a más de 4.000 proyectos a través de plataformas de financiación participativa». Esta fórmula, válida para recaudar fondos para un proyecto determinado, revela pronto sus limitaciones a la hora de articular una iniciativa a largo plazo. Sajardo y Pérez (2018: 24) han apuntado los sobrecostes que implican las transferencias bancarias de fondos y la dificultad de la gestión de microdonaciones. Pero, en la medida de que se

---

<sup>3</sup> Los factores organizacionales que determinan el volumen de donaciones, tanto de tiempo como de dinero, de las ONGDs españolas han sido analizados por De Andrés Alonso P., García Rodríguez, Í y Romero Merino, M.E. (2016): «Profundizando en los determinantes de las donaciones de las entidades no lucrativas» XVI Congreso de Investigadores en Economía Social y Cooperativa *Economía Social: crecimiento económico y bienestar*

<sup>4</sup> Para un estudio detallado de las propuestas de reforma del mecenazgo Vid. PwC Tax & Legal Services. Coord. Cruz Amorós, M. (2017): *Fiscalidad del Mecenazgo*. Fundación Impuestos y Competitividad.

trata de un fenómeno popularizado por los medios de comunicación, se halla sometido a las mismas reglas que han permitido su rápida difusión y, por tanto, también a sus mismos riesgos. Pensemos en el injusto daño que han sufrido tanto en su imagen como en su capacidad de financiación determinadas entidades como consecuencia del inadecuado comportamiento de alguno de sus miembros. Estas entidades, con seguridad meritísimas, ¿podrían hoy condicionar ya no la estabilidad a largo plazo sino incluso la propia viabilidad de sus actividades a la realización de una campaña de micromecenazgo? La respuesta, lamentablemente, es obvia.

Veamos ahora, con Chaves (2017: 36), el volumen total de las distintas fuentes de financiación de las organizaciones del Tercer Sector de Acción Social:

### Cuadro 3

Evolución de la financiación de las organizaciones del TSAS en España  
(2010-13, millones de euros)

Fuentes de financiación		2010	2013	Δ
<b>1. Ventas en el mercado</b>		<b>10.526,50</b>	<b>8.171,90</b>	
Mercados públicos	Contratos y convenios públicos	7.881,30	6.185,80	-21,50
	Patrocinios y contratos privados	680,30	499,70	-26,50
Mercados privados	Pago de usuarios por servicios y venta de productos	1.964,90	1.486,40	-24,40
<b>2. Subvenciones públicas</b>		<b>2.599,20</b>	<b>1.816,50</b>	
	Subvenciones	2.483,90	1.816,50	-26,90
	Patrocinio público	115,30	0,00	-100,00
<b>3. Subvenciones privadas</b>		<b>1.004,60</b>	<b>895,50</b>	
	Subvenciones	1.004,60	895,50	-10,90
<b>4. Recursos propios</b>		<b>3.337,20</b>	<b>3.586,70</b>	
	Donaciones	832,90	937,60	12,60
	Cuotas	2.218,70	2.326,90	4,90
	Rentas de la propiedad	285,60	322,20	12,80
<b>Total</b>		<b>17.467,50</b>	<b>14.470,60</b>	<b>-17,20</b>

Fuente: Chaves (2017: 36).

Como pone de relieve el citado autor las ventas en los mercados, a pesar de la reducción experimentada en periodo 2010/13, constituye la principal fuente de financiación del TSAS. Paralelamente, tanto las subvenciones públicas (subvenciones en sentido estricto y patrocinio público) como las privadas se han visto reducidas. Tales caídas se han visto parcialmente compensadas por el incremento de sus recursos genuinos: donaciones (regulares o puntuales), cuotas (de socios, de usuarios y/o entidades colaboradoras) y rentas de la propiedad. Concluyendo que (2017: 37) «ante la reducción en la financiación pública a las OTS, estas entidades no han optado globalmente por recurrir al mercado privado (transformándose en empresas sociales —*social business*— al modo anglosajón), sino a intensificar el uso de recursos voluntarios, ya sea en trabajo voluntario o en recursos propios».

### 3. Ejercicio de actividades económicas por asociaciones de utilidad pública

Ante las limitaciones planteadas por las alternativas expuestas, y vista la creciente necesidad, de que las asociaciones dispongan de recursos, podemos plantearnos la posibilidad, en este primer momento solamente conceptual, de que estas asociaciones puedan realizar actividades económicas que les permitan subvenir sus finalidades.

Si circunscribimos esta cuestión al punto de vista normativo, la respuesta no debería plantear dudas: la Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social (LES) que regula el «conjunto de las actividades económicas y empresariales que en el ámbito privado llevan a cabo las entidades que (...) persigan el interés colectivo de sus integrantes, bien el interés general económico o social o ambos», se refiere en su art. 5 a «las asociaciones que lleven a cabo actividad económica», siempre que —conceptualmente— respeten los principios orientadores propios de la materia: primacía de las personas y del fin social sobre el capital; aplicación de los resultados obtenidos principalmente en función del trabajo aportado y en su caso al fin social; promoción de la solidaridad interna y con la sociedad; igualdad de oportunidades entre hombre y mujeres, cohesión social, inserción de personas en riesgo de exclusión social, generación de empleo estable y de calidad, conciliación entre la vida personal laboral, sostenibilidad, independencia de los poderes públicos (art. 4 LES).

En cambio, desde el punto de vista doctrinal la anterior afirmación debe ser matizada. En principio cabe convenir con Pérez Escalona (2007: 63) que «nada impide que las asociaciones desarrollen actividades económicas para la consecución del fin común principal, no lucrativo (...) in-

cluso con carácter principal, siempre que los beneficios de dicha actividad no se repartan entre los socios». Sin embargo, esta posibilidad no se encuentra exenta de críticas, fundadas en el difícil encaje de la estructura asociativa en la actividad mercantil, pues, como señala Díaz-Aguado (2016: 8) —con cita de Pantaleón Prieto— la asociación, en sí misma, «no está pensada para perseguir objetivos económicos, para lo que existen otras entidades, recurrir a la asociación no puede ser un procedimiento para eludir las normas sobre el capital social de las sociedades mercantiles».

En cualquier caso, el ejercicio de actividades económicas por las asociaciones queda condicionada por la normativa fiscal que les sea aplicable. Si las asociaciones no han sido declaradas de utilidad pública, su régimen fiscal será el propio de las entidades parcialmente exentas (arts. 109-111 Ley 27/2014, de 27 noviembre, del Impuesto sobre Sociedades —LIS-). En otro caso podrán gozar de los beneficios inherentes a la declaración de utilidad pública<sup>5</sup> recogidos en el art. 33 de la Ley Orgánica del Derecho de Asociación (LODA) al tiempo que habilitará, de ejercitarse la oportuna opción, el acceso al régimen fiscal privilegiado de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre<sup>6</sup>, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Dicha declaración de utilidad pública<sup>7</sup>, persigue «estimular la participación de las asociaciones en la realización del interés general, supone una calificación especial, una declaración formal,

---

<sup>5</sup> Artículo 33 LODA. Derechos de las asociaciones de utilidad pública: Las asociaciones declaradas de utilidad pública tendrán los siguientes derechos: a) Usar la mención «Declarada de Utilidad Pública» en toda clase de documentos, a continuación de su denominación. b) Disfrutar de las exenciones y beneficios fiscales que las leyes reconozcan a favor de las mismas, en los términos y condiciones previstos en la normativa vigente. c) Disfrutar de beneficios económicos que las leyes establezcan a favor de las mismas. d) Asistencia jurídica gratuita en los términos previstos en la legislación específica.

<sup>6</sup> En sede del impuesto societario, la Ley de Régimen Fiscal de las entidades no lucrativas y de los incentivos fiscales al mecenazgo regula, junto a otros extremos, el régimen de las rentas exentas (art. 6.), las explotaciones económicas exentas (art. 7º), la determinación de la base imponible (art. 8.), el tipo de gravamen (art. 10) y las rentas no sujetas a retención (art. 12). A los beneficios fiscales en el ámbito de los Tributos locales se refiere el art. 15. Por su parte el Título III de esta Ley 49/2002 atañe a los incentivos fiscales al mecenazgo; a saber: el régimen fiscal de los donativos, donaciones y aportaciones deducibles (art. 17), las deducciones de la cuota del IRPF (art. 19), del IS (art. 20) y del IRNR (art. 21), las actividades prioritarias de mecenazgo (art. 22) y a la exención de las rentas derivadas de donativos, donaciones y aportaciones (art. 23). Por último, el Capítulo III de este Título III concierne al régimen fiscal de otras formas de mecenazgo (Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general -art. 25-, Gastos en actividades de interés general —art. 26— y Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público -art. 27-).

<sup>7</sup> Formalmente está sujeta al procedimiento de concesión previsto en el RD 1740/2003, de 19 de diciembre, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública.

por la que se reconoce formalmente el beneficio para toda la colectividad de los fines perseguidos por dicha asociación y de las actividades encaminadas a su consecución» (SAN, de 30 de mayo de 2012).

El fundamento de este estímulo, «en la buena dirección (...) pero corto si lo comparamos con la experiencia de otros países de nuestro entorno» (Galindo y Rubio, 2015: 63), ha sido encontrado por la doctrina en la menor capacidad económica de estas entidades (Ruiz Garijo, 2005: 1539), en la obligación de realizar las actividades necesarias para el cumplimiento de sus fines (Calvo, 2005: 45) o en el hecho de que «si los particulares colaboran en las tareas propias del interés general, (...) están participando y asumiendo funciones propias del Estado, por lo que es justo que se les incentive» (Garrido de Palma, 1996: 396). Incluso para Rodrigo (2017: 187) se debería producir una exención absoluta, por carecer de sentido «detracer por vía impositiva parte de los beneficios de una entidad (...) cuando la totalidad de las actividades y fondos de dicho ente están ya destinados a fines públicos». Como mucho, continúa este autor, «podría fijarse un gravamen simbólico, con miras más a la ordenación y racionalización de estas loables iniciativas privadas —lo que tampoco parece que deba hacerse por vía fiscal— que con propósito verdaderamente recaudatorio». En cualquier caso, reconociendo que el carácter heterogéneo del sector «dificulta la adopción de medidas de incentivo fiscal dirigidas de forma indiferenciada a todas entidades de la Economía Social» (Montesinos, 2012: 1), el fin último de la tributación del mecenazgo debería ser fomentar «la implantación en la sociedad de una cultura del mecenazgo» (Jiménez, 2016: 9).

En definitiva, la potenciación de las actividades económicas de las asociaciones, como mecanismo de diversificación de sus fuentes de financiación y, en última instancia, como garantía de su supervivencia, requiere no solo de modificaciones concernientes a su praxis empresarial sino que su efectividad se encuentra supeditada a la supresión de las barreras fiscales. En particular, es menester la modificación de los incentivos fiscales al mecenazgo contemplados en la LRF-RNL tanto en lo atinente a la extensión y mejora de los beneficios en ella contemplados (las prestaciones servicios como donativos deducibles, el régimen de las grandes donaciones, etc.) como en la delimitación de su ámbito de aplicación, extendiendo sus efectos a las asociaciones que desarrollen actividades de interés general sin necesidad de la declaración de utilidad pública.

Con todo, este sistema —declaración utilidad pública y posterior opción por un régimen fiscal privilegiado— plantea serias dudas en su traducción práctica. En primer lugar, la existencia de una situación beneficiosa cual es la declaración de utilidad pública, debería derivar del cumplimiento de los requisitos legales, y no de una posterior actuación administrativa que, cuando se produce, tendrá carácter reglado, de mera constatación de

la situación preexistente. En este sentido Alguacil (2017: 117) aboga por otorgar el régimen de la LRF-RNL a las asociaciones que de desarrollen actividades de interés general «sin necesidad de la declaración de utilidad pública». En igual sentido Jiménez (2016: 21), propone suprimir la necesidad de obtener la declaración de utilidad pública, «pues la dificultad para obtenerla está dejando al margen de la incentivación fiscal mecenazgo a gran parte del tejido asociativo español que persigue fines de interés general. Por ello, debería bastar con que la entidad cumpla los diez requisitos establecidos en el art. 3 de la Ley 49/2002, que garantizan ya de forma adecuada que la entidad no tiene fines lucrativos y persigue fines de interés general». Y también Salas (1996: 95), se pregunta: las asociaciones que no han obtenido esta declaración, ¿no resultan también de cierta utilidad pública?».

A mayor abundamiento, en los países de nuestro entorno el acceso a un régimen fiscal privilegiado puede depender bien de un previo reconocimiento administrativo (Alemania, Reino Unido) bien de la adopción de una forma social determinada (Francia, Bélgica). Pero, como afirma Peñalosa (2015: 103) —refiriéndose a las fundaciones—, «cuanto mayor es el control administrativo, inicial o posterior, del ejercicio del derecho de fundación, menor es el control fiscal. En sentido contrario, a mayor flexibilización o menor control teórico o de facto por parte de las autoridades públicas, mayor descanso de la supervisión en las autoridades fiscales». Sin embargo, en nuestro país al previo control administrativo en forma de declaración de utilidad pública se suma otro control a posteriori, en virtud del cual la administración pretende revocar la declaración de utilidad pública, y por lo tanto el acceso al régimen fiscal privilegiado, a aquellas asociaciones que realicen actividades económicas.

#### 4. Interpretación de la norma por la Administración

Esta afirmación, el disfavor real con que la administración contempla el ejercicio de actividades económicas por las asociaciones, relativiza toda la construcción anteriormente expuesta. Utilicemos, como criterio metodológico que permitirá justificar nuestra afirmación, el examen de las vicisitudes por las que atravesaron las dieciocho asociaciones que, durante los años 2015 a 2018, como consecuencia de la realización de actividades económicas, vieron denegada o revocada su declaración de utilidad pública, obteniendo una resolución, favorable o desfavorable a sus pretensiones, por parte del Tribunal Supremo<sup>8</sup>.

---

<sup>8</sup> Fuente: CENDOJ.

1.<sup>a</sup>.— Real Asociación de Hidalgos de España. Presta servicios en el ámbito de la atención a personas mayores y de los colegios mayores y residencias de estudiantes. El Ministerio del Interior (03/06/2014) revocó la declaración de utilidad pública. Esta revocación fue confirmada por la Audiencia Nacional (13/01/2016). Por el contrario, el Tribunal Supremo —TS— (23/04/2018) afirmó su condición de asociación de utilidad pública.

2.<sup>a</sup>.— Sociedad Deportiva Cultural Echavacoiz, ubicada en un barrio obrero de Pamplona sin dotaciones deportivas municipales, sus 4.000 socios suponen el 75 % de su población. Tanto el Ministerio de Interior (03/06/2014) como la Audiencia Nacional —AN— (20/01/2016) desestimaron la solicitud de declaración de utilidad pública pues «los ingresos de la entidad proceden mayoritariamente de prestaciones de servicios en forma de precio, frente al escaso porcentaje de las subvenciones públicas». El TS (19/03/2018) concedió tal declaración.

3.<sup>a</sup>.— Asociación Forética, formada por determinadas empresas (Adif, Bankinter, Cofares, Fenosa, Gas Natural, Ikea, etc.) dedicada a la formación en materia de evaluación de la gestión socialmente responsable. Tanto el Ministerio de Interior (08/10/2013) como la AN (10/06/2015) y el TS (26/10/2017) consideraron que sus actividades constituyen prestación de servicios mediante contraprestación, no dirigidos al interés general sino al beneficio económico de la empresas que la componían.

4.<sup>a</sup>.— Asociación para la Atención de Personas con Necesidades Socio-educativas Especiales del Puerto de Santa María y la Bahía de Cádiz, AFANAS. Revocada su utilidad pública (20/11/2012) pues el hecho de figurar matriculada en ocho epígrafes del IAE permite entender que su actuación era empresarial, de prestación de servicios a la administración; por ello quien efectivamente llevaría a cabo la actividad de interés general es la administración contratante. La AN (17/12/2014) y el TS (26/06/2017) la consideraron de utilidad pública.

5.<sup>a</sup>.— Asociación para el Desarrollo de la Ingeniería del Conocimiento, dedicada genéricamente a la «promoción de la ingeniería del conocimiento». En 1989 creó el «Instituto de Ingeniería del Conocimiento», centro de investigación formado por la Universidad Autónoma de Madrid, IBM, Banco Santander, Gas Natural Fenosa. El 99% de sus ingresos procedían de la comercialización de las aplicaciones de proyectos de investigación y de servicios prestados. Denegada la utilidad pública (05/11/2012) por apreciar la existencia de servicios onerosos de naturaleza privada a cambio de contraprestación. Tanto la AN (05/11/2014) como el TS (06/06/2017) confirmaron esta posición porque estatutariamente sólo se recogía la posibilidad, no la obligación, de reinvertir sus ingresos en fines generales.

6.<sup>a</sup>.— Real Zaragoza Club de Tenis. Aunque durante el 2008 un total de 671 no socios realizaron cursillos de tenis, incluyendo personas con discapacidad física y psíquica, tanto el Ministerio de Interior (31/03/2012) como la AN (08/10/2014) entendieron que no promovía el interés general al estar dirigida a beneficiar a sus asociados. El TS (30/05/2017) la consideró de utilidad pública.

7.<sup>a</sup>.— Asociación Nuevo Futuro Sirio. Presta asistencia a niños y adolescentes con trastornos psicopatológicos mediante dos hogares de acogimiento especializados en atención psiquiátrica, con cargo al «Instituto Madrileño del Menor y de la Familia». El Ministerio de Interior (30/09/2010) revocó la declaración existente por apreciar una actividad empresarial de prestación de servicios mediante contraprestación. AN (12/06/2013) y TS (19/06/2016) afirmaron su utilidad pública.

8.<sup>a</sup>.— Acción Laboral. Implementaba programas de inserción laboral en colectivos desfavorecidos mediante subvenciones y convenios suscritos con entidades públicas, lo que llevó al Ministerio del Interior (17/02/2011) a considerar que prestaba servicios mediante prestación económica, sin beneficiar a una colectividad genérica de personas. La AN (13/11/2013) y el TS (01/04/2016) afirman su condición de utilidad pública.

9.<sup>a</sup>.— Asociación Padres Minusválidos Psíquicos ASPAMIS. Prestaba servicios asistenciales al «Institut Català d'Assistència i Serveis Socials de la Generalitat de Catalunya», no limitados a sus socios sino a personas disminuidas psíquicas. El 97% de sus ingresos procedían de la contratación con la administración y de las aportaciones de los usuarios. El Ministerio del Interior (06/10/2010) entendió la existencia de una actividad mercantil, externalización de servicios administrativos y falseamiento de la competencia. La AN (19/06/2013) y el TS (03/03/2016) afirmaron su interés general.

10.<sup>a</sup>.— Associació Tramuntana d'Ajut i Renserciò del Toxicòman (ATART). Revocada la declaración de utilidad pública (13/01/2011) por entender que la prestación de servicios mediante contraprestación, mediante convenios suscritos con el Institut Català d'Assistència i Serveis Socials, vulneraba las normas defensa de la competencia, y porque la financiación mayoritariamente pública implica una externalización de servicios, en virtud de la cual aunque los servicios se orienten al interés general su gestión no ostenta necesariamente este carácter. Aunque los argumentos de la administración fueron acogidos por la AN (23/10/2013), el TS (15/02/2016), sostuvo la posición contraria.

11.<sup>a</sup>.— Asociación para el Desarrollo de la Comarca del Arlanza, ADECOAR, dirigida al estímulo del desarrollo rural en el ámbito local, colaborando con las distintas administraciones en tareas de fomento de segmentos de población desfavorecidos. Sus ingresos provienen, además de cuotas de sus socios, de prestaciones de servicios y convenios de colaboración con en-

tidades públicas. El Ministerio del Interior (01/02/2010) denegó la consideración de utilidad pública por entender que ni su actividad de servicios mediante contraprestación ni sus fines podían ser calificados de interés general. La AN (13/03/2013) y TS (11/11/2015) afirmaron su utilidad pública.

12.<sup>a</sup>.— Artistas Intérpretes o Ejecutantes (IAE). Entidad autorizada por el Ministerio de Cultura como entidad de gestión de derechos de propiedad intelectual. Su actividad abarcaba a todos aquellos que hubieran intervenido en una actuación artística que diera lugar al devengo de remuneraciones en España. El Ministerio del Interior (22/07/2009) afirmó la existencia de una actividad empresarial: gestión de «intereses colectivos, pero de carácter particular y patrimonial». La AN (12/09/2012) y el TS (07/10/2015), confirmaron la denegación afirmando que la circunstancia de que los derechos de propiedad intelectual respondan a un cualificado interés no impide que el objetivo patrimonial de las entidades de gestión sea la protección de intereses patrimoniales aunque deriven de la propiedad intelectual.

13.<sup>a</sup>.— Asociación Patronato Niño Jesús del Remedio. Estatutariamente dirigida a la atención de hijos de enfermos de lepra, y dedicada hoy a la «atención de la infancia y juventud en problemas derivados de retraso mental, minusvalías y drogadicción». Destina los ingresos derivados del alquiler de viviendas sociales y locales a compensar su déficit. Revocada la declaración de utilidad pública por «desarrollar una actividad empresarial mediante contraprestación económica de naturaleza privada y particular», la AN y (06/03/2013) y el TS (27/07/2015) estimaron lo contrario.

14.<sup>a</sup>.— Asociación Obra de María. Asociación asistencial a personas mayores disponiendo de dos residencias. El Ministerio de Interior (30/11/2009) revoca la declaración de utilidad pública, pues los ingresos por prestación de servicios ascendieron al 95,09 % de los totales; implicando una actividad empresarial de prestación de servicios mediante contraprestación, sin promover el interés general. La AN (13/07/2012) y el TS (13/07/2015) la declararon de utilidad pública.

15.<sup>a</sup>.- Asociación discapacitados Psíquicos SER, dirigida a «atender las necesidades de las personas con discapacidad intelectual». Desarrollaba sus actividades mediante un convenio con la Comunidad de Madrid, facturaciones a clientes y cuotas de usuarios. El Ministerio del Interior revocó la declaración (26/06/2009) entendiendo la existencia de actividades legítimas pero enmarcadas en el principio de libertad de empresa y no en la promoción del interés general. AN (10/10/2012) y TS (30/06/2015) estimaron la existencia de utilidad pública.

16.<sup>a</sup>.— La Asociación Progreso Dirección, destinada a promover el interés general, mediante la realización de actividades de formación e investigación relacionadas con la dirección de empresas. Financiada mediante

cuotas, subvenciones, rendimientos de capital, y cuotas abonadas por participantes en cursos. Las jornadas gratuitas constituían el 65% del total de las realizadas. El Ministerio del Interior (15/12/2009) entendió que su actividad era privada, enmarcada en la libertad de empresa y no en la promoción del interés general. Tanto la AN (19/09/2012) como el TS (14/05/2015) sostuvieron la posición contraria.

17.<sup>a</sup>.— Asociación de Investigación para la Seguridad de Vidas y Bienes, Centro Nacional de Prevención de Daños y Pérdidas (Cepreven), prestaba asistencia técnica para el cumplimiento de la normativa contra incendios en el aeropuerto de Barajas. Sus ingresos provenían de la «venta de publicaciones, cuotas de inscripción en cursos de formación, informes y servicios técnicos diversos». El Ministerio del Interior (12/05/2009) revocó la declaración utilidad pública en atención al difícil encaje de sus actividades en el concepto de interés general, no destinadas a una colectividad genérica de personas. La AN (20/06/) y el TS (01/04/2015) estimaron los recursos de la asociación.

18.<sup>a</sup>.— Asociación de Obras Cristianas de Gibrleón, proporciona «albergue a ancianos, disminuidos físicos y psíquicos y personas desvalidas», mediante convenios con la Junta de Andalucía. Revocada la declaración de utilidad pública (06/08/2009) porque sus fines, siendo asistenciales, no promueven el interés general, tratándose de una actividad legítima pero enmarcada en el principio de libertad de empresa. Tanto la AN (30/05/2012) como el TS (30/01/2015) la consideraron de utilidad pública.

Del examen de las asociaciones relacionadas se desprende el real desfavor con que la administración se produce respecto del fenómeno asociativo. Detengámonos en su diferente etiología. Pese a su diversidad, la mayoría de estas asociaciones prestaban servicios asistenciales (Atart, Aspamis, Gibrleón, etc); existen también asociaciones enfocadas a la educación especial (Afanas, Niño Jesús del Remedio), a la prestación de servicios de formación (Forética, Cepreven, etc), a la inserción laboral (Acción laboral), deportivas (Real Zaragoza Club de Tenis), de gestión (IAE) y de desarrollo territorial (Adecoar).

En las dieciocho entidades estudiadas, el sentido de los pronunciamientos judiciales es abrumadoramente coincidente. En dieciséis ocasiones el Alto Tribunal atendió las pretensiones de las asociaciones recurrentes, y solamente en dos casos (Asociación Forética y Asociación AIE) el TS entendió que no concurrían en ellas las circunstancias exigidas por la ley para conceder la condición de utilidad pública. Los argumentos utilizados por la administración, son de diferente naturaleza. Detengámonos brevemente en ellos.

En algunos casos, el Ministerio de Interior sostiene que la prestación de servicios mediante convenios celebrados con administraciones públicas supone un falseamiento de la competencia que coloca a determinadas asocia-

ciones en una posición dominante en el mercado. Sin embargo las conductas mercantiles generadoras de actos de competencia difícilmente pueden ser atribuibles a estas entidades, por lo que «carece de sentido establecer motivos que, en la práctica, son absolutamente inaplicables a las ESFL» (Ruiz, 2005: 1553).

En otros supuestos (Cepreven, SER, etc) la administración entendió que sus actividades no estaban destinadas a una colectividad genérica sino a un grupo determinado de personas. Esta posición resulta inadmisibles en la medida de que el art. 32.1.b LODA, busca evitar solamente la existencia de «barreras de entrada»; es decir que la actividad de la asociación no esté restringida exclusivamente al beneficio de sus asociados.

Incluso la administración ha llegado a considerar (Aspamis, Cepreven, IAE, etc.) que la concesión de la declaración de utilidad pública tiene carácter discrecional por lo que, caso de revocación de una calificación previamente otorgada, no existe obligación de justificar su cambio de criterio. Sin embargo, y como señaló el TS: «en los procesos en que por primera vez se insta la declaración de utilidad pública es el interesado quien debe asumir un esfuerzo de acreditación de los requisitos necesarios, pero cuando se revoca lo que ya se ganó el esfuerzo debe recaer de modo prioritario en la administración» (SSTS de 03/03/2016, 14/05/2015 y 15/02/2016).

Por último, en el caso de la Asociación ATART, tanto el Ministerio de Interior como la AN entendieron que la financiación mayoritariamente pública implicaba una externalización de servicios, en virtud de la cual aunque los servicios se orienten al interés general su gestión no ostenta este carácter. Por el contrario, el TS concluyó que este hecho, mediando o no convenio, «en absoluto priva a la actuación de la asociación del carácter de interés general. Las actividades desarrolladas por la misma serán o no de interés general y cumplirán o no los requisitos contemplados en el art. 32 LODA, y desde luego no pierden ese carácter por el hecho de que estén realizando de forma externalizada funciones previstas en planes asistenciales de una administración pública» (en el mismo sentido STS 03/03/2016).

Pero el denominador común a la totalidad de las asociaciones examinadas es que vieron revocada su condición de utilidad pública por el hecho de realizar actividades económicas, con el argumento, reiterado burocráticamente, de que esta realización de actividades económicas ubica la prestación de servicios en la actividad mercantil; actividad, dicen los Ministerios de Economía e Interior, «legítima pero no dirigida al interés general sino al beneficio económico de la empresas que la componían».

Sin embargo esta posición resulta intelectualmente insostenible, «la ausencia ánimo de lucro no es un fin en sí mismo, sino un animus (...) compatible con una actividad económica, siempre que los beneficios obtenidos vayan destinados a la consecución del fin asociativo y no al enrique-

cimiento personal de los asociados» (Salas Murillo, 1996: 128). Por ello el TS puede afirmar que la realización de actividades económicas no es incompatible, per se, con la condición de utilidad pública siempre que los beneficios obtenidos se reinviertan como objetivo final en esa actividad de interés general (STS 22/11/2011, Club Natación Manresa). Por ello, y esta es la afirmación fundamental de nuestra exposición, la realización de actividades económicas lejos de resultar incompatible con la utilidad pública de una asociación y de su subsiguiente reconocimiento administrativo «configura el denominado tercer sector, identificado con aquellas entidades que para la mejor consecución de sus fines de interés general aprovecha las ventajas y sinergias del mercado».

Existirá siempre un riesgo de incurrir en lo que Chaves y Monzón (2017: 217) denominan «isomorfismo institucional», es decir de «desnaturalización de sus señas de identidad y con ello sus efectos beneficiosos macroeconómicos por tender a «contaminarse» del comportamiento de las (...) empresas privadas capitalistas en los mercados privados y de las administraciones públicas». Pero cabe concluir que la realización de actividades económicas por asociaciones de utilidad pública supone el necesario «reconocimiento constitucional de entes asociativos o fundacionales, de carácter social y con relevancia pública. Esta relevancia pública no conduce necesariamente a su publicización, sino que es propio del estado social de derecho la existencia de entes de carácter social, no público, que cumplen fines de relevancia constitucional o de interés general (...). La configuración del estado como social de derecho culmina una evolución en la que la consecución de los fines de interés general no es asumida por el estado, sino que se armoniza en una acción público-privada» (STC 18/1984, de 7 febrero).

## 5. Conclusiones

**Primera:** Ante la necesidad, incrementada por la crisis, de que las asociaciones obtengan recursos con los que subvenir sus necesidades altruistas, la realización de actividades económicas se revela como una alternativa realista frente a otros sistemas (crowdfunding, financiación pública, utilización exclusiva de fondos propios) que han revelado rápidamente sus limitaciones.

**Segunda:** Sin embargo, la realización de actividades económicas por parte de las asociaciones, requiere no solamente modificaciones concernientes a su praxis empresarial, sino que su propia efectividad se encuentra supeditada a la supresión de las barreras fiscales que la constriñen. En particular, es menester la modificación de los incentivos fiscales al mecenazgo contemplados en la LRF-RNL tanto en lo atinente a la extensión y mejora

de los beneficios en ella contemplados (las prestaciones servicios como donativos deducibles, el régimen de las grandes donaciones, etc.) como en la delimitación de su ámbito de aplicación, extendiendo sus efectos a las asociaciones que desarrollen actividades de interés general sin necesidad de la declaración de utilidad pública.

**Tercera:** El principal obstáculo con que tropieza la realización de actividades económicas estriba en la desconfianza con que la administración se produce respecto de este fenómeno, desconfianza que se traduce en la pérdida de la declaración de utilidad pública y en consecuencia de la posibilidad de optar (o seguir disfrutando) de la aplicación de un régimen fiscal privilegiado. Para justificar nuestra afirmación hemos estudiado las asociaciones que, durante los años 2015 a 2018, tras ver denegada o revocada su declaración de utilidad pública por realizar actividades económicas, obtuvieron una resolución, favorable o desfavorable a sus pretensiones, por parte del Tribunal Supremo.

**Cuarta:** El resultado de este análisis resulta abrumadoramente coincidente. De los dieciocho casos estudiados el Alto Tribunal desestimó la posición del Ministerio de Interior en dieciséis. Junto a determinados argumentos secundarios (falseamiento de la competencia, actividad dirigida a un grupo determinado, discrecionalidad de la concesión, externalización de servicios) el denominador común a todos los casos considerados estriba en que el Ministerio de Interior anuda la revocación de la declaración de utilidad pública a la realización de actividades económicas, por entender que es una posibilidad «legítima pero no dirigida al interés general sino al beneficio económico de la empresas que la componían». Este argumento es sistemáticamente rechazado por el Tribunal Supremo el cual admite, sin ningún género de dudas, que estas actividades económicas no son incompatibles con la condición de utilidad pública de una asociación «siempre que los beneficios económicos obtenidos se reinviertan como objetivo final en esa actividad de interés general».

**Quinta:** Se trata de una consideración tan meridianamente clara que la inalterada posición de la administración no hace sino subrayar la necesidad de «fomentar desde las propias administraciones públicas un cambio de mentalidad que ponga en valor las prácticas del mecenazgo transmitiendo la idea que la colaboración privada en actividades de interés general es una oportunidad y no un factor de riesgo» (Pérez de Uralde, 2017: 153). Pues en definitiva la prevención con la que el actuar administrativo contempla la sociedad civil, conculca la aplicación de una normativa cuyo objetivo es —atendidos su espíritu y la realidad social del tiempo en que debe ser aplicada— la dinamización de actividades de interés general.

**Sexta:** A modo de epílogo, recordar las palabras del TS en el caso de la «Asociación para el Desarrollo de la Ingeniería del Conocimiento» (6 de ju-

nio de 2017): «Todo ello es lo que configura el denominado tercer sector, identificado con aquellas entidades que para la mejor consecución de sus fines de interés general aprovecha las ventajas y sinergias del mercado. Y ello sin que tal actividad reste un ápice al interés público de los fines perseguidos», pues como señaló el TC, y con esto concluimos, «la configuración del estado como social de derecho culmina una evolución en la que la consecución de los fines de interés general no es asumida por el estado, sino que se armoniza en una acción público-privada» (STC 18/1984, de 7 de febrero).

## 6. Referencias bibliográficas

- Adroher, Salomé & De Lorenzo, Rafael (2014): «El 0,7 IRPF: Un instrumento de financiación del Tercer Sector». *Revista Española del Tercer Sector*, n.º 27, pp. 43-74. <http://www.plataformatercersector.es>. (Fecha último acceso: 16-04-2018).
- Alguacil, María Pilar (2017): «Barreras fiscales al desarrollo del Tercer Sector» en «*El tercer sector en España y en Europa. Crisis y resiliencia*». Dirs. CHAVES, Rafael y ZIMMER, Annette. Fundación General Universidad de Valencia. Valencia, pp. 111-118.
- Argudo, José Luis (2003): «Ley orgánica del derecho de asociación: aspectos sociales y económicos». *CIRIEC-España. Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 14, pp. 183-201. <http://www.ciriec-revistajuridica.es/>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Calvo, Rafael (2005): «Entidades de economía social: razones de una fiscalidad específica» en «*Fiscalidad de las Entidades de Economía Social*». Thomson-Aranzadi. Navarra.
- Carbajo, Domingo (2006): «Los Beneficios Fiscales del Mecenazgo». *Revista Española del Tercer Sector*, n.º 2, pp. 71-122. <http://www.plataformatercersector.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Casanellas, Montserrat (2016): «Nuevos Marcos de Apoyo Fiscal al Mecenazgo en España: Perspectiva Jurídica Estatal y Autonómica». *Revista Catalana de Dret Públic*, n.º 52, pp. 43-66. <http://revistes.eapc.gencat.cat/index.php/rcdp>. DOI: 10.2436/20.8030.01.65. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Chaves, Rafael & Monzón, José Luis (2018): «La economía social ante los paradigmas económicos emergentes: innovación social, economía colaborativa, economía circular, responsabilidad social empresarial, economía del bien común, empresa social y economía solidaria», *CIRIEC España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 93, 5-50, DOI: 10.7203/CIRIEC-E.93.12901
- Chaves, Rafael y Zimmer, Annette. (Dir.) (2017): «*El Tercer Sector en España y en Europa. Crisis y Resiliencia*». Fundación General Universidad de València. La Nau Solidaria. Valencia.

- Chaves, Rafael (2017): «*Tendencias comunes y recomendaciones*» en «*El tercer sector en España y en Europa. Crisis y resiliencia*». Dirs. Chaves, Rafael y Zimmer, Annette. Fundación General Universidad de Valencia. Valencia, pp. 119-128.
- Chaves, Rafael & Monzón, José Luis (2017): «*Economía Social y Tercer Sector: Aspectos Conceptuales, Fundamentos Microeconómicos y Funciones Macroeconómicas*». En la obra colectiva: «*El Tercer Sector en España y en Europa. Crisis y Resiliencia*». Fundació General Universitat de València. La Nau Solidaria. Valencia, pp. 197-217.
- Comos, Carmen & Valiñani, Elena & Gómez, Joana (2014): «Análisis de los principales problemas de financiación de las entidades de la Economía Social en España». *Revista Española del Tercer Sector*, nº 27, pp. 75-97. <http://www.plataformatercersector.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Consejo General del Poder Judicial (2018): Base de Datos CENDOJ Centro de Documentación Judicial.
- Cruz, Miguel (2015): «Financiación del Tercer Sector: apuntes tras la reforma tributaria». *Revista Española del Tercer Sector*, Nº 30, pp. 181-187. <http://www.plataformatercersector.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- De Andrés, Alonso & García, Íñigo & Romero, M. Elena (2016): «*Profundizando en los determinantes de las donaciones de las entidades no lucrativas*». XVI Congreso de Investigadores en Economía Social y Cooperativa Economía Social: crecimiento económico y bienestar. <http://ciriec.es/eventos>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Díaz-Aguado, Carlos (2016): «Las asociaciones». *CIRIEC España. Revista jurídica*. n.º 29, pp. 1-36. <http://www.ciriec-revistajuridica.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Falcón, Carmen & Fuentes, Juana (2017): «Un modelo económico-financiero alternativo: las organizaciones de economía social». *Lex Social. Revista Jurídica de los derechos sociales*. Vol. 7, n.º 2, pp. 229-249. [https://www.upo.es/revistas/index.php/lex\\_social](https://www.upo.es/revistas/index.php/lex_social). Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Flores, Marta (2017): «La protección del inversor en las operaciones crowdending». *Revista CEFLEGAL.CEF*, n.º 202, pp. 5-46. <https://www.ceflegal.com>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Fundación Foessa (2017): «*Desprotección Social y Estrategias Familiares*». <http://www.foessa.es/publicaciones>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Galindo, Miguel Ángel & Rubio, Juan José (2015): «El régimen fiscal de las Entidades sin fin de lucro y su impacto macroeconómico». *Revista Española del Tercer Sector*, n.º 29, pp. 55-80. <http://www.plataformatercersector.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Galindo, Miguel Ángel & Rubio, Juan José & Sosvilla, Simón (2014): «La financiación del Tercer Sector en España: balance y perspectivas». *Revista Española del Tercer Sector*, nº 27, pp. 19-42. <http://www.plataformatercersector.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.

- Garrido de Palma, Víctor Manuel (1996): «*La asociación como forma de empresa*» en «*Comunidades de bienes, cooperativas y otras formas de empresa*». Consejo General del Notariado. Madrid, pp. 394-400.
- Gimeno, Juan. (2015): «Necesidad y necesidades del Tercer Sector». *Revista Española del Tercer Sector*, nº 30, pp. 49-74, <http://www.plataformatercersector.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Habermas, J. (1982): *Conocimiento e interés*. Ediciones Taurus, Madrid.
- Jaén, Manuel (2017): «Crisis Económica y Economía Social». *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, nº 126, pp. 1-20. <http://dx.doi.org/10.5209/REVE.58394>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Jiménez, Julio (2016): «*Presupuestos, principios y medidas para la articulación de una reforma del régimen tributario del mecenazgo*». XVI Congreso de Investigadores en Economía Social y Participativa, Valencia. CIRIEC España. <http://ciriec.es/eventos>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Marbán, Vicente & Rodríguez, Gregorio (2013): «Sistemas mixtos de protección social. El tercer social en la producción de bienes social» *Presupuesto y Gasto Público*, nº 71. Instituto de Estudios Fiscales, pp. 61-82. <http://www.ief.es/recursos/publicaciones/revistas>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Montesinos, Salvador (2012): «Ley de Economía Social, Interés General y Regímenes Tributarios Especiales» *CIRIEC España Revista Jurídica*, nº 23, pp. 1-27. [www.ciriec-revistajuridica.es](http://www.ciriec-revistajuridica.es). Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Monzón, José Luis & Chaves, Rafael (2016): «*La economía social polo de utilidad social entre el sector capitalista y el sector*», en «*Evolución Reciente de la Economía Social en la Unión Europea*» CIRIEC Internacional, p. 17, CES/CSS/12/2016/23406. <https://www.eesc.europa.eu/sites/default/files/files/qe-04-17-875-es-n.pdf>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Monzón, José Luis & Chaves, Rafael (Dirs.): (2016) «*Evolución reciente de la economía social en la Unión Europea*». Comité Económico y Social Europeo. CIRIEC-International – Centre international de recherches et d'information sur l'économie publique, sociale et coopérative. CES/CSS/12/2016/23406. <https://www.eesc.europa.eu/sites/default/files/files/qe-04-17-875-es-n.pdf>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Muñoz, César & Pérez, Jesús (2017): «La Profesionalidad en la gestión y la búsqueda de nuevas fórmulas de financiación en las organizaciones del TSAS como respuesta a la austeridad». *Revista Española del Tercer Sector*, nº 37, pp. 17-44. <http://www.plataformatercersector.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Peñalosa, Isabel (2015): «Comparativa Europea sobre Mecenazgo del Tercer Sector» *Revista Española del Tercer Sector*, nº29, pp. 93-117. <http://www.plataformatercersector.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Pérez de Uralde, José M<sup>a</sup> (2017): «Aplicación, desarrollo y reforma de la Ley 5/2011 de economía social. ¿un derecho debilitado?» *Revesco. Revista*

- de Estudios Cooperativos*, n.º 125, pp. 134-158. <http://dx.doi.org/10.5209/REVE.58136>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Pérez de Uralde, José M<sup>a</sup> (2014): «La inaplicación de la Ley de Economía Social en un contexto de crisis económica. Algunas interpretaciones y propuestas» *CIRIEC-España, Revista de economía pública, social y cooperativa*, n.º 81, pp. 33-59. <http://www.ciriec-revistaeconomia.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Pérez, Susana (2007): «*La asociación y el derecho de sociedades, una revisión en clave contractual*». Universidad de la Rioja Thompson. Civitas. Aranzadi. Navarra.
- Plataforma de Ong de Acción Social, Coord. Rodríguez, Estrella & Gómez, María Luisa & Perea, Óscar (2017): «*III Plan Estratégico del Tercer Sector de Acción Social*». [www.plataformaong.org](http://www.plataformaong.org). Fecha último acceso: 16-04-2018.
- PwC Tax & Legal Services. Coord. Cruz Amorós, Miguel (2017): «Fiscalidad del Mecenazgo». Fundación Impuestos y Competitividad. <http://www.fundacionic.com/es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Reir, Ricardo & Vázquez, Javier (2016): «*La Economía Social ante la Insostenibilidad del Estado de bienestar: el caso español*». XVI Congreso de Investigadores en Economía Social y Participativa, Valencia 2016. CIRIEC-España. <http://ciriec.es/eventos>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Rodrigo Ruiz, M.A. (2017): «Consideraciones en torno al establecimiento de un régimen tributario común para las entidades de la economía social». *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, n.º 125, pp. 187-212. DOI: 10.5209/REVE.57064. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Ruiz, Mercedes (2005-b): «*Tercer Sector y Teleología del Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos*» en «*Estudios en homenaje al profesor Calvo Ortega*». Vol. 2, pp. 1531 a 1555. Lex Nova. Valladolid.
- Sajardo, Antonia & Pérez, Salvador (2018): «Análisis de las plataformas de crowdfunding social en el estado español: un estudio de casos». *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, Nº129 (próxima aparición), ISSN: 1885-8031; <http://dx.doi.org/10.5209/REVE.61938>.
- Salas, Sofía (1996): «Notas sobre el nuevo régimen de las asociaciones de utilidad pública». *Derecho Privado y Constitución*. Centro de Estudios Constitucionales, n.º 9, pp. 95-146. <http://www.cepc.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Saz Gil, Isabel. & Gil-Lacruz, Ana & Gil-Lacruz, Marta (2016). «*Propuesta de mejora en la gestión del voluntariado a través de la profundización de sus motivaciones*». XVI Congreso de Investigadores en Economía Social y Cooperativa. CIRIEC España. <http://ciriec.es/eventos>. Fecha último acceso: 16-04-2018.
- Venables, Tony (2014): «Visión panorámica de los problemas de financiación del Tercer Sector y de la economía social en la Unión Europea». *Revista Española del Tercer Sector*, n.º 27, pp. 171-194. <http://www.plataformatercersector.es>. Fecha último acceso: 16-04-2018.