



C/2024/6017

23.10.2024

Dictamen del Comité Económico y Social Europeo
Marco fiscal para las entidades de la economía social
(Dictamen de iniciativa)

(C/2024/6017)

Ponente: **Giuseppe GUERINI**

Asesor	Samuel CORNELLA (por el ponente)
Decisión de la Asamblea	18.1.2024
Base jurídica	Artículo 52, apartado 2, del Reglamento interno
Sección competente	Unión Económica y Monetaria y Cohesión Económica y Social
Aprobado en sección	27.6.2024
Aprobado en el pleno	10.7.2024
Pleno n.º	589
Resultado de la votación (a favor/en contra/abstenciones)	199/0/4

1. Conclusiones y recomendaciones

1.1. El CESE subraya la necesidad de que los sistemas fiscales de los Estados miembros no obstaculicen el desarrollo de la economía social, y acoge favorablemente el objetivo de la Comisión Europea de prestar apoyo a los Estados miembros mediante la publicación de directrices sobre los marcos fiscales pertinentes aplicables a las entidades de la economía social, basadas en los análisis disponibles y en las aportaciones de las autoridades de los Estados miembros y las partes interesadas de la economía social.

1.2. El CESE señala que conocer los enfoques adoptados en los distintos Estados miembros puede ser un importante punto de partida para profundizar y mejorar el marco fiscal general de las entidades de la economía social en el mercado interior.

1.3. Aunque es consciente de las grandes dificultades que plantea la necesidad de alcanzar la unanimidad en el Consejo, el CESE espera que en el futuro pueda proseguirse la armonización del enfoque en materia de fiscalidad de las entidades de la economía social, con vistas a consolidar el mercado interior. Por consiguiente, se impone una reflexión profunda sobre las posibles formas de armonizar, en el futuro, el marco fiscal aplicable a la economía social en la UE.

1.4. El CESE apoya, en particular, las medidas fiscales nacionales destinadas a ofrecer un tratamiento fiscal diferenciado a los beneficios que se reinvierten en la consecución de objetivos estatutarios o se destinan al fondo de reserva irrepartible de las entidades de la economía social y señala que esas reservas a menudo no pueden distribuirse entre los socios durante la vida de la empresa, y a veces ni siquiera después de su disolución. En efecto, dichos beneficios constituyen una herramienta fundamental para fomentar la capitalización y la creación de patrimonio de las entidades de la economía social.

1.5. El CESE observa con satisfacción que en algunos Estados miembros las entidades de la economía social están sujetas a un tipo de IVA específico (del 5 % al 10 %) compatible con el marco regulador del IVA de la UE, y anima a la Comisión Europea y a los Estados miembros a que también consideren tipos de IVA particulares para las actividades de utilidad pública realizadas por las entidades de la economía social y para los servicios sociales, en particular para el sector sanitario y de la asistencia social destinada a las personas mayores, así como para los servicios a las personas, los cuidados de larga duración y la educación.

1.6. El CESE señala que debería estudiarse la posibilidad de introducir una definición de entidades de la economía social en el Reglamento general de exención en materia de ayudas estatales, y desarrollar mecanismos fiscales adecuados de exención de las normas sobre ayudas estatales para la financiación de las entidades de la economía social.

1.7. El CESE recomienda que, al objeto de evitar distorsiones y comportamientos oportunistas o evasores, todos los Estados miembros dispongan de registros públicos, accesibles y transparentes en los que figuren las entidades de la economía social que reciben donaciones. Estos registros deben prever la presentación de balances e informes de misión, que dejen claras las actividades de interés general realizadas por la organización gracias a donaciones —incluidas las privadas—, ventajas y ayudas públicas.

2. Contexto general

2.1. La Comunicación de la Comisión «Construir una economía que funcione para las personas: un plan de acción para la economía social» reconoce las especificidades de la economía social, aclara las diferencias entre las entidades de la economía social y las empresas convencionales y reconoce que la economía social contribuye a la cohesión social en el mercado interior y a la equidad del sistema económico europeo.

2.2. El plan de acción observa que «la fiscalidad es una política importante para la economía social. Pocos países han desarrollado un marco fiscal específico y coherente para las empresas sociales. Muchos ofrecen incentivos que van desde exenciones del impuesto de sociedades sobre los beneficios no distribuidos hasta exenciones o tipos reducidos del IVA, reducciones o subvenciones de los costes de la seguridad social y reducciones fiscales para donantes privados e institucionales».

2.3. En la misma Comunicación se señala que, incluso en los Estados miembros con medidas fiscales específicas, «el acceso a estos incentivos puede ser complejo, y las diferentes acciones no siempre se coordinan adecuadamente». En este sentido, precisa que «la Comisión fomentará el aprendizaje mutuo y proporcionará orientaciones y apoyo a los Estados miembros mediante [...] la publicación de orientaciones sobre los marcos fiscales pertinentes para las entidades de la economía social, sobre la base de los análisis disponibles y las aportaciones de las autoridades de los Estados miembros y de las partes interesadas de la economía social».

2.4. La posterior Recomendación del Consejo, de 27 de noviembre de 2023, sobre el desarrollo de condiciones marco para la economía social reitera que «la tributación [...] puede desempeñar un papel importante a la hora de fomentar la economía social y velar por que las entidades de la economía social puedan permitirse coexistir con las empresas convencionales, creando un entorno empresarial más equitativo y contribuyendo al mismo tiempo a la inclusión social y a un acceso mejorado al empleo».

2.5. Dicha Recomendación va acompañada de dos grandes estudios titulados «Relevant taxation frameworks for Social Economy Entities» ⁽¹⁾ y «Non-discriminatory taxation of charitable organisations and their donors: principles drawn from EU case-law» ⁽²⁾, que se centran, respectivamente, en las diversas legislaciones fiscales de los Estados miembros para la tributación de la economía social y en las conclusiones de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la UE relativas a las donaciones transfronterizas a organizaciones benéficas.

2.6. Más recientemente, la «Hoja de ruta de Lieja para la economía social en la Unión Europea», publicada con ocasión de la Conferencia de Ministros Europeos responsables de la Economía Social organizada por la Presidencia belga del Consejo de la UE en Lieja el 12 de febrero de 2024, invita a la Comisión y al Consejo, entre otras cosas, a «garantizar que los sistemas fiscales no obstaculizan el desarrollo de la economía social y evaluar si los sistemas fiscales fomentan suficientemente su desarrollo». Con el presente Dictamen, el CESE se propone interpelar a los futuros colegisladores europeos y a los Estados miembros, como titulares de la competencia legislativa en materia fiscal, con el fin de aplicar estas propuestas en la práctica.

2.7. El CESE comparte la definición ⁽³⁾ de economía social formulada en la Recomendación del Consejo de 27 de noviembre de 2023, que a su vez es coherente con las definiciones adoptadas por otras instituciones internacionales, como: i) la Resolución sobre el trabajo digno y la economía social y solidaria adoptada por la Organización Internacional del Trabajo (OIT); ii) la Recomendación de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) sobre la economía social y solidaria y la innovación social; y iii) la Resolución de las Naciones Unidas sobre la promoción de la economía social y solidaria para el desarrollo sostenible.

⁽¹⁾ SWD(2023) 211 final.

⁽²⁾ SWD(2023) 212 final.

⁽³⁾ Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre la «Propuesta de Recomendación del Consejo sobre el desarrollo de condiciones marco para la economía social» (DO C, C/2024/882, 6.2.2024, ELI: <http://data.europa.eu/eli/C/2024/882/oj>).

3. Observaciones generales y específicas

3.1. La necesidad de impulsar la armonización del marco jurídico de las entidades de la economía social a escala europea es una cuestión conocida desde hace tiempo: baste mencionar la Comunicación de la Comisión «Las empresas de la economía social y la realización del mercado europeo sin fronteras», que data de 1989 y a la que también se hace referencia en el reciente estudio titulado «Evolución reciente de la economía social en la Unión Europea», publicado por el CESE en 2016 ⁽⁴⁾.

3.2. En este sentido, es importante empezar a reflexionar también sobre las posibles formas de armonizar el marco fiscal aplicable a las entidades de la economía social, sin dejar de tomar conciencia de las dificultades que ello implica. El reconocimiento efectivo de la diversidad de formas empresariales contribuye a la creación de condiciones de competencia que permitan a las entidades de la economía social condiciones equivalentes a las de otras empresas, teniendo en cuenta las obligaciones jurídicas específicas y las modalidades de funcionamiento de la economía social, como la reinversión de beneficios para la consecución de objetivos estatutarios, la presencia de restricciones legales para limitar los salarios, la obligación legal de realizar actividades de interés general y la gobernanza democrática y participativa que implique a las partes interesadas.

3.3. Estas limitaciones condicionales, presentes en muchos sistemas legislativos que reconocen funciones de interés general y de utilidad pública a las entidades de la economía social, también guardan relación con el importante papel que desempeñan en la promoción de las comunidades locales, así como en el fomento de la democracia, la libertad de iniciativa y la participación ciudadana.

3.4. A efectos del presente Dictamen, utilizaremos la definición establecida en la Recomendación del Consejo de 27 de noviembre de 2023, según la cual «las entidades de la economía social» son «un conjunto de entidades de Derecho privado que proporcionan bienes y servicios a sus miembros o a la sociedad, incluidas formas organizativas como las cooperativas, las mutualidades, las asociaciones (también las organizaciones benéficas), las fundaciones o las empresas sociales, así como otras formas jurídicas, que funcionan de conformidad con los siguientes principios y características fundamentales: i) la primacía de las personas, así como de la finalidad social o medioambiental, sobre el beneficio, ii) la reinversión de todos o la mayoría de los beneficios y excedentes para perseguir sus fines sociales o medioambientales y llevar a cabo actividades en interés de sus miembros/usuarios (“interés colectivo”) o de la sociedad en general (“interés general”), y iii) gobernanza democrática o participativa». En términos generales, el CESE subraya la necesidad de que los sistemas fiscales de los Estados miembros no obstaculicen el desarrollo de la economía social, sino que creen las condiciones para que las entidades de la economía social sigan desarrollándose en Europa y contribuyan de manera específica a la consecución de una economía social de mercado, tal como se prevé en los Tratados fundacionales.

3.5. En vista de esta situación, el CESE acoge con satisfacción el objetivo de la Comisión Europea de fomentar el aprendizaje mutuo y prestar apoyo a los Estados miembros mediante la publicación de directrices sobre los marcos fiscales pertinentes aplicables a las entidades de la economía social, basadas en los análisis disponibles y en las aportaciones de las autoridades de los Estados miembros y las partes interesadas de la economía social.

3.6. A este respecto, el CESE señala que conocer los enfoques adoptados en los distintos Estados miembros puede ser un importante punto de partida para mejorar el marco fiscal general de las entidades de la economía social en el mercado interior. Aunque es consciente de las grandes dificultades que plantea la necesidad de alcanzar la unanimidad en el Consejo, el CESE espera que se trabaje en la mejora de la fiscalidad de las entidades de la economía social y en su armonización progresiva, con vistas a la consolidación del mercado interior.

3.7. El CESE observa que el catálogo de legislaciones fiscales de los Estados miembros elaborado por la Comisión pone de manifiesto que se aplican incentivos fiscales específicos y normas fiscales particulares a las entidades de la economía social respecto a i) sus ingresos; ii) los beneficios asignados a reservas; y iii) los impuestos indirectos, como el IVA. Un factor importante que contribuye a la fragmentación es que algunos Estados miembros basan sus normas fiscales específicas en la forma jurídica de la entidad, otros en el tipo de actividad desarrollada y otros en las características específicas de la empresa o entidad.

3.8. La fiscalidad de la economía social es compleja, tanto por las grandes diferencias entre los marcos jurídicos nacionales como por la coexistencia de diferentes contextos en los que la fiscalidad afecta a las entidades de la economía social. Si bien existe una distinción clara entre el tratamiento de las entidades que operan totalmente al margen de los contextos de mercado y el de las que lo hacen plenamente en un contexto económico, sigue siendo difícil caracterizar y regular, también a efectos fiscales, una amplia gama de entidades que operan con arreglo a criterios económicos empresariales que persiguen objetivos distintos del mero beneficio empresarial, como los objetivos sociales o medioambientales establecidos en los estatutos de las entidades de la economía social, y que llevan a cabo actividades en interés de sus miembros o usuarios o al servicio del interés general. Este es el caso, por ejemplo, de las cooperativas, las mutualidades, las fundaciones y las empresas de la economía social.

⁽⁴⁾ <https://www.eesc.europa.eu/sites/default/files/files/qe-04-17-875-es-n.pdf>.

3.9. El CESE apoya, en particular, las medidas fiscales nacionales destinadas a ofrecer un tratamiento fiscal diferenciado a los excedentes que se reinvierten en la consecución de objetivos estatutarios o se destinan al fondo de reserva irrepartible de las entidades de la economía social y señala que esas reservas a menudo no pueden distribuirse entre los socios durante la vida de la empresa, y a veces ni siquiera después de su disolución. Estos recursos reinvertidos o asignados a una reserva irrepartible constituyen de hecho una herramienta fundamental para fomentar la capitalización y la creación de patrimonio de las entidades de la economía social, que afrontan dificultades similares a aquellas a las que hacen frente las pymes para acceder al crédito, y que no siempre pueden operar en los mercados financieros debido a su forma de organización particular.

3.10. El CESE observa con satisfacción que en algunos Estados miembros las entidades de la economía social están sujetas a un tipo de IVA reducido (del 5 % al 10 %) compatible con las normas de la UE en materia de IVA y apoya estas medidas, en particular en los ámbitos de la asistencia sanitaria y social destinada a las personas mayores, los servicios a las personas y los cuidados de larga duración.

3.11. En Dictámenes anteriores ⁽⁷⁾, el CESE ha sostenido que debe prestarse especial atención al régimen del IVA para las actividades sociales, educativas, asistenciales y sanitarias, en particular cuando estas actividades las llevan a cabo entidades de la economía social.

3.12. En particular, por lo que se refiere a los tipos reducidos, el CESE considera que las soluciones que prevean tipos reducidos o preferenciales del IVA son siempre preferibles a las exenciones, especialmente cuando las entidades operan en contextos de relevancia económica. En efecto, pueden crearse situaciones que penalicen a las entidades de la economía social, ya que la exención del IVA, cuando se aplica a actividades realizadas por empresas ordinarias, acaba confiriéndoles una ventaja competitiva frente a las entidades de la economía social que realizan todas sus actividades fuera del ámbito de aplicación del IVA y se encuentran en la situación de «consumidor final».

3.13. Otra discriminación de trato se produce en los casos en que el sistema de tarificación de los servicios asistenciales, sanitarios o educativos viene establecido por las autoridades locales con «IVA incluido». Es el caso, por ejemplo, del IVA aplicado en Italia a las actividades sociosanitarias realizadas por cooperativas sociales, a las que no se permite optar por el régimen de exención que sí se concede a las empresas ordinarias para la parte relativa a los servicios de asistencia sanitaria. En tales casos, el mismo servicio —ya sea prestado por una cooperativa social o por una empresa ordinaria— acaba teniendo un coste más elevado para las cooperativas sociales, que se ven obligadas, por el sistema de precios de los servicios, a soportar el IVA, lo que no solo redundará en un coste adicional de producción, sino que además genera una competencia desleal a favor de las empresas que, por su parte, sí pueden optar por el régimen de exención.

3.14. El CESE comparte y apoya la utilidad de los incentivos y deducciones fiscales reservados en la gran mayoría de los Estados miembros a las personas que realizan donaciones a entidades de la economía social, pero subraya la importancia de supervisar que dichas donaciones e incentivos se destinen efectivamente a entidades de la economía social en funcionamiento que participen realmente en actividades de interés general, para evitar así posibles distorsiones. Para el correcto ejercicio de estas actividades de supervisión, es importante que todos los Estados miembros dispongan de registros públicos, accesibles y transparentes en los que figuren las entidades de la economía social que reciben donaciones. Es importante que en estos registros se presenten balances e informes de misión que dejen claras las actividades de interés general realizadas por la organización gracias a donaciones —incluidas las privadas—, ventajas y ayudas públicas.

3.15. El CESE señala la falta de incentivos fiscales para animar a los inversores a prestar apoyo financiero a las entidades de la economía social. A este respecto, hace hincapié en que el desarrollo de incentivos fiscales para los inversores potenciales en entidades de la economía social podría dar lugar a un mayor acceso a los recursos financieros para esas entidades.

3.16. El CESE ha señalado en dictámenes anteriores ⁽⁸⁾ que la legislación de la UE en materia de ayudas estatales considera los servicios sanitarios y sociales como una subcategoría con características autónomas en el contexto más amplio de los servicios de interés general (SIEG), dadas las características específicas de estos servicios y los objetivos particulares que persiguen, que a menudo son los mismos que los de las entidades de la economía social encargadas de prestarlos.

3.17. Para permitir la adopción de formas específicas de financiación de la economía social, debe estudiarse la posibilidad de introducir una definición de empresa de la economía social en el Reglamento general de exención en materia de ayudas estatales, mediante el desarrollo de mecanismos adecuados de exención de las normas sobre ayudas estatales para la financiación de las entidades de la economía social.

⁽⁷⁾ Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a los tipos del impuesto sobre el valor añadido [COM(2018) 20 final — 2018/0005 (CNS)]; sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta al régimen especial de las pequeñas empresas [COM(2018) 21 final — 2018/0006 (CNS)]; sobre la propuesta modificada de Reglamento del Consejo por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 904/2010 en lo que respecta a las medidas para reforzar la cooperación administrativa en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido [COM(2017) 706 final — 2017/0248 (CNS)], y sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que se refiere a la obligación de respetar un tipo normal mínimo (DO C 283 de 10.8.2018, p. 35) y Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la introducción de medidas técnicas detalladas para el funcionamiento del régimen definitivo del IVA de tributación de los intercambios entre Estados miembros (DO C 159 de 10.5.2019, p. 38).

⁽⁸⁾ Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre «Normas sobre ayudas estatales aplicables a los servicios sociales y sanitarios en un contexto pospandémico. Reflexiones y propuestas sobre la evaluación de la Comisión para modificar el paquete legislativo de 2012 (DO C 323 de 26.8.2022, p. 8).

3.18. A este respecto, el CESE señala que, en su sentencia de 8 de septiembre de 2011, *Paint Graphos*, asuntos acumulados C-78/08 a C-80/08, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea se pronunció sobre el régimen italiano de exención del impuesto de sociedades para las cooperativas, alegando que, precisamente por sus características, las cooperativas no se encuentran en la misma situación que las sociedades mercantiles. Por lo tanto, el trato fiscal dispensado a estas entidades por el Derecho italiano no puede considerarse automáticamente una ayuda de Estado selectiva.

3.19. El CESE señala que el tratamiento fiscal de las entidades de la economía social también debe incluir la cuestión de los incentivos fiscales reservados al capital. En el artículo 3, punto 6, de la Directiva por la que se establecen normas sobre una bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento se define «fondos propios» como «la suma del capital desembolsado, las cuentas de primas de emisión, la reserva de revaluación y otras reservas y los resultados de ejercicios anteriores», sobre la base de la Directiva 2013/34/UE ⁽⁷⁾ sobre contabilidad. Esta definición, demasiado restrictiva, no suele conciliarse con la forma de organización de las mutualidades, lo que puede perjudicar a dichas entidades.

3.20. El CESE llama la atención de las instituciones europeas y de los Estados miembros sobre el hecho de que en diversos estudios y en su Dictamen titulado «Filantropía europea: un potencial sin explotar» ⁽⁸⁾ de 2019, se pone de manifiesto que las fundaciones siguen encontrando problemas en relación con el tratamiento fiscal de las donaciones transfronterizas a favor de organizaciones de utilidad pública de otros Estados miembros, y pide que se sigan los principios de libre circulación de capitales en el mercado interior, de equivalencia y de no discriminación con respecto a las donaciones transfronterizas, según lo establecido en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la UE.

3.21. Por último, la reflexión sobre la fiscalidad de la economía social debe tener en cuenta que algunos Estados miembros reservan a la ciudadanía la posibilidad de asignar una parte predefinida de sus impuestos a proyectos e iniciativas llevados a cabo por entidades de la economía social u otras entidades sin ánimo de lucro, como en el caso de la medida «5 per mille» (5 por mil), por la que Italia permite que se destinen este tipo de recursos a fines sociales. Estas medidas tienen la ventaja no solo de mejorar las decisiones y la libertad de los contribuyentes, sino también de alentar a las entidades de la economía social a desarrollar sistemas de información transparentes y eficaces.

Bruselas, 10 de julio de 2024.

El Presidente
del Comité Económico y Social Europeo
Oliver RÖPKE

⁽⁷⁾ Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo Texto pertinente a efectos del EEE (DO L 182 de 29.6.2013, p. 19).

⁽⁸⁾ Dictamen del CESE sobre «Filantropía europea: un potencial sin explotar» (Dictamen exploratorio solicitado por la Presidencia rumana) (DO C 240 de 16.7.2019, p. 24).