

ENTIDADES CON VALOR SOCIAL: NUEVAS PERSPECTIVAS TRIBUTARIAS

Isaac Merino Jara (Director)
**(Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda y
Función Pública, Madrid, 2017)**

Por Helena Fernández Cembrero
Profesora asociada de Derecho del Trabajo
Universidad de Valladolid

1. La obra que vamos a recensionar es el resultado de las diferentes ponencias y artículos realizados con motivo de las Jornadas que bajo el mismo título se celebraron en el Instituto de Estudios Fiscales el 12 de febrero de 2015, en torno a cuatro grandes áreas, enmarcados en el estudio preliminar del Catedrático de Derecho Financiero y Tributario D. Rafael Calvo Ortega titulado “*Problemas actuales de la economía social*”, en el cual plantea, como problemas actuales de economía social: la insuficiencia de medidas legislativas, administrativas y participativas para atajar, por un lado, la falta de información sobre entidades de economía social; y de formación de sus miembros, por otro; apostando por el asociacionismo, que precisa de una financiación y beneficios fiscales suficientes, con equilibrio entre promoción e igualdad, sin olvidar la diversidad y necesidades propias de cada entidad, pues amplían la esfera de libertad de los individuos. Aboga por la propiedad de los trabajadores de los medios de producción, en cumplimiento del mandato constitucional (art. 129 CE); así como por las sociedades de garantía recíproca con la *mutualización* de riesgos, por su positiva experiencia.

2. En el primer bloque titulado: “*El tratamiento tributario de las cooperativas y las sociedades laborales: ajuste a su función social y nuevas propuestas*”, encontramos diversos artículos que analizan las diferentes clases de cooperativas y su régimen tributario, en ocasiones dispar, abogando muchos de los autores por un tratamiento más favorable, con tipo bonificado, como incentivo para la creación de empleo. Así, un agudo estudio del profesor Marco Antonio Rodrigo Ruiz, titulado: “*Consideraciones en torno al establecimiento de un régimen tributario común de las entidades de la economía social*”, analiza la Ley de Economía Social 5/2011, el predominio del principio mutual, y aboga por un régimen tributario común con tipo bonificado para estas entidades. Por su parte, la profesora Pilar Alguacil Marí, estudia la evolución tributaria de las sociedades laborales de la Ley 4/1997 a la Ley 44/2015, todo ello bajo el título “*La necesaria reforma del tratamiento fiscal de las sociedades laborales*”, apostando por un tratamiento fiscal incentivador donde la participación de los trabajadores en la empresa fomenta la creación de empleo. El profesor Juan Calvo Vergez: en “*El régimen fiscal cooperativo como instrumento de política económica*”, destaca una fiscalidad insuficientemente favorable de los socios y de las cooperativas. Se decanta por las cooperativas de trabajo asociado (funcionamiento democrático, régimen de libre adhesión y baja voluntaria, sistema de derechos y participación de los socios amplio), que contribuyen al aumento de productividad, responsabilidad y estabilidad de los trabajadores. En “*Aspectos cuantitativos del régimen fiscal especial de cooperativas*”, el profesor Antonio López Díaz, analiza el régimen fiscal especial de las cooperativas; apoyando una revisión general y urgente de los beneficios fiscales reconocidos (excesivos y a veces poco justificados), en aras a satisfacer realmente los fines de interés general, complementando los incentivos fiscales con otras ayudas públicas. La profesora Pilar Bonet Sánchez, en “*Los efectos del IVA en las cooperativas y sus socios*”, examina este impuesto, destacando la relevancia de las operaciones entre socio y cooperativa. Destaca la diferente tributación de las cooperativas agroalimentarias como de proveedores y consumidores, de las cooperativas de transporte como de prestadores, de las cooperativas de viviendas como de consumo y cooperativas sin ánimo de lucro y de iniciativa social (exentas de IVA pero de imposible deducción de las cuotas soportadas). Una posible modificación IVA actual, pasaría por la previa de la Directiva del IVA. En “*Cooperative income and ability to pay taxes. A critical review*”, la profesora Nina Aguiar y la profesora Deolinda Meira, realizan su estudio sobre los impuestos que gravan los rendimientos obtenidos por las cooperativas portuguesas y las limitaciones sobre

los reembolsos de patrocinio de los socios. “*Tratamiento de las operaciones vinculadas en las cooperativas agrarias*”, de la profesora Marta González Aparicio resalta la ingente cantidad de normativa autonómica, sobre estas cooperativas; su tributación y resultados tanto cooperativos como extracooperativos como cuestiones conflictivas conforme la L.I.S y la L 20/90 de régimen fiscal. En “*Implicaciones fiscales de la transformación de sociedades de capital en cooperativas en contextos de crisis. La reestructuraciones socialmente sostenibles*”, la profesora Marina Aguilar Rubio trata la recuperación o reestructuración de empresas (S.L. o S.A.) en cooperativas por la adquisición por sus trabajadores, en el ámbito territorial tanto europeo como español; abogando por un decidido apoyo financiero del sector público y criticando la falta de resolución de dudas por la LIS. La profesora Rosa Fraile Fernández en: “*La casi imposible aplicación de la nueva reserva de capitalización a las cooperativas*”, incide en la desaparición de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en la nueva LIS, no siendo efectivas reducciones de la base imponible por creación de reservas de capitalización de las cooperativas, por su escasa incidencia. Y finalmente, la profesora Elena Manzano Silva: “*Economía social y emprendimiento femenino*”, apuesta por cooperativas de mujeres en aras a la consecución de la igualdad de género para lo que resulta necesario una revisión integral de la fiscalidad de estas cooperativas.

3. En el segundo bloque de artículos responde al título genérico “*Entidades con valor social en contexto de crisis*”, recopila una serie de artículos destacando el valor social de las empresas estudiadas y la necesidad de incentivos fiscales tanto públicos como a través de financiación privada, justificados por los fines de interés general de estas entidades. Encontramos postulados, como el del profesor Juan José Hinojosa Torralvo: “*La promoción de las pymes en el derecho financiero de la Unión Europea*”, sobre la disparidad para definir la pyme en los Estados miembros y la falta de una política fiscal común, pero apostando por última resolución del Parlamento europeo de 15 de septiembre de 2016, como incentivo a la financiación pública y desarrollo del mercado europeo a través de las pymes.

Sobre banca ética y empresas sociales nos habla en “*La promoción de la banca ética: propuestas fiscales para incentivar la inversión socialmente responsable*”, la profesora Gemma Patón García, y sobre la disyuntiva sobre incentivar al producto o a la entidad; con un incentivo fiscal para los fondos de inversión socialmente responsables, e incentivos directos sobre depósitos de entidades de crédito. La profesora Marta Montero Simó, en “*Las empresas sociales y su tributación en España*”.

La propuesta de sociedad de responsabilidad limitada de interés general”, alude a las entidades de economía social como entidades híbridas en las que convive lucro subjetivo y fines de interés general y los problemas que plantea. En otro orden de cosas, el profesor Salvador Montesinos Oltra, expone: “*Sobre la posibilidad de un reconocimiento más amplio de la economía social desde el ámbito financiero local: la concesión de bonificaciones potestativas por razones de especial interés o utilidad municipal*”, la posibilidad teórica y legal de reconocer bonificaciones a empresas sociales por su especial interés o utilidad municipal, y su aplicación en la práctica. Por su parte, la profesora María del Mar Soto Moya, en “*Aplicación de beneficios fiscales en el IRPF a los inversores de proximidad*”, destaca la existencia de los “*business angel*” o inversores de proximidad privados, que aportan su experiencia personal y sus redes de contactos, reconocidas legislativamente por algunas CCAA, en apoyo de los emprendedores, como alternativa de financiación a fomentar. Un interesante punto de vista lo desarrolla el profesor Miguel Ángel Luque Mateo en: “*La experiencia europea y la financiación de las confesiones religiosas en España. Aplicación de los incentivos fiscales de las entidades sin ánimo de lucro y del mecenazgo*”, distinguiendo financiación directa e indirecta de la Iglesia Católica y otras confesiones, apostando por medidas de autofinanciación. Por último, “*Reflexiones de urgencia sobre el impacto de la fiscalidad en la economía colaborativa*”, de la profesora Mercedes Ruiz Garijo, defiende la economía colaborativa a través del modelo italiano, estimando que las plataformas colaborativas aseguran el cumplimiento de las obligaciones legales y fiscales de sus usuarios.

Los siguientes artículos tratan la nueva modalidad de financiación denominada “Crowdfunding”, como el titulado “*Efectos fiscales del crowdfunding social: aspectos problemáticos y propuestas de lege ferenda*”, de la profesora Saturnina Moreno González, en el que trata sobre esta forma de financiación colectiva y sus consecuencias tributarias. En relación con lo anterior, el profesor José Manuel Rodríguez Muñoz, en “*La fiscalidad del micromecenazgo por internet y la financiación participativa (crowdfunding): el desafío tributario de la economía colaborativa*”, analiza esta problemática centrada en el mundo digital y la necesidad de un marco fiscal propio, estable y favorecedor de la actividad. En este aspecto, el profesor Alejo Hernández Lavado en: “*El crowdfunding o micromecenazgo como instrumento de puesta en valor de la cultura y el patrimonio cultural y su fiscalidad*”, insiste en esta fórmula de financiación colectiva para el fomento y protección de la cultura y el patrimonio cultural como interés general, y en una normativa específica que la potencie y desarrolle. Con mayor detalle, Irune Suberbiola Garbizu

de la Universidad del País Vasco, en “*Consecuencias tributarias para los aportantes en plataformas de financiación colectiva o crowdfunding*”, trata la incidencia de las aportaciones de este tipo de financiación en los diferentes impuestos de nuestro sistema fiscal. El profesor Carlos Carbajo Nogal, en “*Una estrategia fiscal a favor del micromecenazgo*”, aboga también por una fiscalidad más favorable de esta financiación que está adquiriendo gran relevancia a través de internet, y destacando en España como fuente de microfinanciación las donaciones de particulares.

4. Dentro del tercer bloque titulado “*El sector no lucrativo y el mecenazgo ¿es necesaria su reforma?*”, encontramos “*Propuestas para la reforma del sector no lucrativo: especial consideración del régimen aplicable a las fundaciones y el mecenazgo*”, del profesor José Pedreira Menéndez, propugnando la revisión de la tributación para incentivar la iniciativa privada en el desarrollo de un fin de interés general. “*Micromecenazgo, fidelización de donaciones y otras reformas conexas del régimen fiscal de incentivos al mecenazgo tras la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades*”, de Tomás García Luis, estudia la problemática del mecenazgo y la esperada reforma fiscal que estima no suficiente en la actual LIS. Para la profesora Zulema Calderón Corredor, en la “*Fiscalidad de la filantropía y el mecenazgo otra fundamentación es posible*”, sostiene que el Estado no debe ser el único responsable de atender las necesidades sociales. El profesor Alberto Muñoz Villarreal, se lamenta en “*La fracasada reforma 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*” de que el legislador se haya limitado a potenciar el micromecenazgo y elevar levemente los porcentajes de deducciones, y haya perdido la oportunidad de actualizar y mejorar el régimen fiscal del mecenazgo.

Los siguientes artículos analizan la normativa foral, destacando su incidencia en las fundaciones. El profesor Aitor Orena Domínguez en “*Fundaciones: cuestiones sobre su fiscalidad*”, sostiene las fundaciones como entidades con fines de interés general, desde la Norma Foral 3/2004 (Gipuzkoa) que determina su régimen, quién ha de realizar esos fines y responsabilidad tributaria de los patronos. La profesora Susana Serrano Gazteluurrutia, en “*Incentivos fiscales a las entidades sin fines lucrativos. Comparativa estatal y foral (Bizkaia) en referencia a los impuestos locales*”, compara los diferentes impuestos respecto de entidades sin ánimo de lucro (fundaciones, ONGs, mecenazgo), especialmente dentro del ámbito local vizcaíno.

Para el profesor Julio Jiménez Escobar, el punto de mira está en los “*Desajustes y disfunciones en el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos: análisis y propuestas de solución*”, distinguiendo asociaciones civiles, asociaciones canónicas, etc., proponiendo la flexibilización del régimen fiscal. “*La reforma del mecenazgo desde una perspectiva europea comparada*”, de Isabel Peñalosa Esteban, (Asociación Española de Fundaciones) analiza el mecenazgo y su ley, y sostiene que en la comparación de los sistemas de incentivos al mecenazgo europeos falta armonización, pero estas diferencias no vulneran el principio de no discriminación por nacionalidad. En “*El mecenazgo por medio del comodato: ¿donación o regulación específica?*”, el profesor Sidero Martín Dégano, plantea el comodato –préstamo de uso-, contrato poco usado actualmente, considerado como una forma de mecenazgo fiscalmente incentivado por las comunidades autónomas. El profesor Manuel Lucas Durán, esboza en: “*Comunicación de la condición de entidades sin fines lucrativos para la aplicación de exenciones en el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana: ¿Puede someterse a un plazo perentorio?*”, que la norma no establece plazos preclusivos, que la comunicación tiene naturaleza declarativa, y que es impugnable la denegación de exención.

5. El último bloque de artículos se engloban bajo el común título “*Responsabilidad social empresarial, innovación social y economías igualitarias. Su impacto desde el punto de vista financiero y tributario*”, que se divide en dos: “*Innovación social y derecho financiero: algunos apuntes*” de la profesora Yolanda García Calvente; y “*Responsabilidad social de la empresa: impacto financiero y tributario*”, de la profesora María Amparo Grau Ruiz. En el primero de ellos, se estudian los diversos incentivos tributarios a la innovación social, haciendo especial referencia a la construcción de un Derecho social cuya prioridad sea el respeto, la protección y la promoción de los derechos humanos. En el segundo artículo, se habla de un código de buenas prácticas tributarias y buen gobierno fiscal, de la inversión socialmente responsable y de la utilidad de medidas fiscales para promover la responsabilidad social empresarial que potencie las liberalidades transnacionales de personas físicas y jurídicas.

Como podemos comprobar, se trata de una completa y exhaustiva monografía que aborda temas de gran interés jurídico con una perspectiva interdisciplinaria que indudablemente, enriquece la obra que el lector tiene en sus manos.