Journal officiel
de l'Union européenne

FR
Série C

C/2024/6017

23.10.2024

# Avis du Comité économique et social européen
# Cadre fiscal applicable aux entités de l'économie sociale
# (avis d'initiative)

(C/2024/6017)

Rapporteur: **Giuseppe GUERINI**

| | |
|---|---|
| Conseiller | Samuel CORNELLA (pour le rapporteur) |
| Décision de l'assemblée plénière | 18.1.2024 |
| Base juridique | Article 52, paragraphe 2, du règlement intérieur |
| Compétence | Section «Union économique et monétaire et cohésion économique et sociale» |
| Adoption en section | 27.6.2024 |
| Adoption en session plénière | 10.7.2024 |
| Session plénière n° | 589 |
| Résultat du vote (pour/contre/abstentions) | 199/0/4 |


## 1. Conclusions et recommandations

1.1. Le CESE souligne qu'il est nécessaire que les systèmes fiscaux des États membres n'entravent pas le développement de l'économie sociale, et il réserve bon accueil à l'objectif qu'affiche la Commission de dispenser un soutien aux États membres en publiant des orientations sur les cadres fiscaux adéquats qui, sur la base des analyses et des contributions disponibles, telles que fournies par les autorités nationales et les acteurs qui portent les intérêts de cette économie, sont susceptibles d'être appliqués aux structures qui y ressortissent.

1.2. Le CESE relève que connaître les approches adoptées dans les différents États membres peut constituer un point de départ d'une haute importance pour approfondir et améliorer le cadre général régissant la fiscalité des entités de l'économie sociale sur le marché intérieur de l'Union européenne.

1.3. Ayant conscience que l'obligation d'atteindre l'unanimité au sein du Conseil pose de grandes difficultés, le Comité souhaite qu'il soit possible de continuer à l'avenir d'harmoniser les approches relatives à la fiscalité des entités de l'économie sociale, dans une perspective de consolidation du marché intérieur. Il invite dès lors à lancer une réflexion sur les formes que pourrait prendre une harmonisation du cadre fiscal applicable aux entités de l'économie sociale dans l'Union.

1.4. Le CESE est favorable, en particulier, aux mesures de fiscalité nationale visant à accorder un traitement fiscal différencié aux bénéfices qui sont réinvestis en faveur de la réalisation des objectifs statutaires de l'entité visée relevant de l'économie sociale ou qui sont affectés à ses réserves non distribuables, car il fait remarquer que dans bien des cas, ces ressources réservées ne peuvent être réparties entre les associés ni durant l'existence de l'entreprise ni même après sa dissolution. Les bénéfices qui font ainsi l'objet d'un réinvestissement ou d'une affectation à une réserve non redistribuable constituent, en effet, un instrument essentiel pour favoriser la capitalisation et la constitution de patrimoine dans les entités de l'économie sociale.

1.5. Le CESE note avec satisfaction que dans certains États membres, les entités de l'économie sociale sont assujetties à un taux de TVA spécifique, de 5 ou 10 %, qui est compatible avec l'encadrement réglementaire européen concernant cette taxe, et il encourage la Commission et les États membres à envisager aussi d'appliquer en la matière des taux particuliers pour les activités d'utilité publique qu'assument ces entités de l'économie sociale et pour les services sociaux, en particulier pour ce qui concerne le secteur de l'assistance sanitaire et sociale en faveur des personnes âgées, ainsi que dans le domaine des services à la personne, de l'assistance de longue durée et de l'éducation.

1.6. Le CESE relève qu'il serait judicieux d'envisager d'introduire une définition des entités de l'économie sociale dans le règlement général d'exemption en matière d'aides d'État, en élaborant des dispositifs adaptés au contexte qui prévoiront, pour ce qui est de financer des structures relevant de ladite économie, des dérogations d'ordre fiscal à la réglementation de ces aides.

1.7. Pour éviter les distorsions et les comportements d'aubaine ou d'évitement, le CESE recommande que tous les États membres se dotent de registres publics, accessibles et transparents, sur lesquels seront reprises toutes les entités d'économie sociale qui reçoivent des dons. Il conviendra de leur imposer l'obligation d'y déposer leurs bilans financiers et des rapports de mission, afin d'attester des activités d'intérêt général qu'elles accomplissent grâce aux libéralités, facilités et contributions publiques ou donations privées dont elles bénéficient.

## 2. **Contexte**

2.1. Le plan d'action de l'Union européenne «Construire une économie au service des personnes: plan d'action pour l'économie sociale» reconnaît le caractère spécifique de l'économie sociale, en précisant les différences que présentent les structures qui en relèvent par rapport aux entreprises classiques. Il reconnaît aussi qu'elle contribue à la cohésion sociale au sein du marché intérieur et à l'équité du système économique européen.

2.2. Le plan d'action relève que «la fiscalité est un volet important pour l'économie sociale mais peu de pays disposent d'un cadre fiscal spécifique et cohérent pour les entreprises sociales. Beaucoup prévoient des mesures d'incitation comme des exonérations de l'impôt sur les bénéfices non distribués, des exonérations de la TVA ou des taux de TVA réduits, des coûts d'assurance sociale réduits ou couverts par des subventions ou encore des réductions d'impôts pour les donateurs privés et institutionnels».

2.3. Ladite communication observe toutefois que, même dans les États qui se sont dotés de mesures fiscales spécifiques, «l'accès à ces incitations peut être complexe et les différentes mesures ne bénéficient pas toujours d'une coordination appropriée». À cet égard, le texte précise que la Commission «encouragera l'apprentissage mutuel et fournira des orientations et un soutien aux États membres (…) en publiant des orientations sur les cadres fiscaux pertinents pour les entités de l'économie sociale, sur la base des analyses disponibles et de contributions d'autorités des États membres et d'acteurs de l'économie sociale».

2.4. Par la suite, la recommandation du Conseil du 27 novembre 2023 relative à la mise en place des conditions-cadres de l'économie sociale a rappelé que «la politique fiscale peut également jouer un rôle important pour stimuler l'économie sociale et donner aux entités de l'économie sociale les moyens de se faire une place aux côtés des entreprises classiques, en créant un environnement plus équitable pour les entreprises tout en contribuant à l'inclusion sociale et à l'amélioration de l'accès à l'emploi».

2.5. Cette recommandation s'accompagne de deux études de grande ampleur qui, sous l'intitulé «Relevant taxation frameworks for social economy entities» [«Cadres fiscaux pertinents pour les entités de l'économie sociale», SWD (2023) 211 final] ([1]) et «Non-discriminatory taxation of charitable organisations and their donors: principles drawn from EU case-law» [«Taxation non discriminatoire des organisations caritatives et de leurs donateurs: principes tirés de la jurisprudence de l'Union européenne», SWD(2023) 212 final] ([2]), se penchent respectivement sur les différentes législations fiscales des États membres en matière de taxation de l'économie sociale et sur les approches qui découlent de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne en ce qui concerne les dons transfrontières effectués en faveur d'organisations caritatives.

2.6. Plus récemment, la déclaration intitulée «Feuille de route de Liège pour l'économie sociale dans l'Union européenne», publiée à l'occasion de la conférence des ministres européens chargés de l'économie sociale que la présidence belge du Conseil de l'UE a organisée le 12 février 2024 à Liège, a notamment invité la Commission et le Conseil à «veiller à ce que les systèmes fiscaux n'entravent pas le développement de l'économie sociale et évaluer s'ils encouragent suffisamment son développement». En élaborant le présent avis, le CESE entend s'adresser aux futurs colégislateurs européens et aux États membres, afin qu'en leur qualité de détenteurs de la compétence législative en matière de fiscalité, ils donnent une traduction concrète aux propositions qu'il y formule.

2.7. Le CESE adhère à la définition ([3]) de l'économie sociale qui est formulée dans la recommandation du Conseil du 27 novembre 2023, laquelle se situe dans une relation de cohérence avec celles entérinées par d'autres institutions internationales, comme i) la résolution sur le travail décent et l'économie sociale et solidaire, qui a été adoptée par l'Organisation internationale du travail (OIT), ii) la recommandation de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) sur l'économie sociale et solidaire et l'innovation sociale et iii) la résolution de l'Organisation des Nations unies (ONU) sur la promotion de l'économie sociale et solidaire au service du développement durable.

([1]) SWD(2023) 211 final.
([2]) SWD(2023) 212 final.
([3]) Avis du Comité économique et social européen sur la proposition de recommandation du Conseil relative à la mise en place des conditions-cadres de l'économie sociale (JO C, C/2024/882, 6.2.2024, ELI: http://data.europa.eu/eli/C/2024/882/oj).

3. **Observations générales et particulières**

3.1. Encourager une harmonisation du cadre juridique appliqué aux entités de l'économie sociale constitue une nécessité reconnue de longue date: pour en attester, il n'est que de mentionner la communication de la Commission intitulée «Les entreprises de l'économie sociale et la réalisation du marché européen sans frontière», qui remonte à 1989 et est également évoquée dans l'étude que le CESE a publiée en 2016 sous le titre «Évolutions récentes de l'économie sociale dans l'Union européenne» ([4]).

3.2. Dans cet esprit, il importe de lancer aussi une réflexion sur les formes que pourrait prendre une harmonisation du cadre fiscal applicable aux entités de l'économie sociale, tout en ayant bien conscience des difficultés que présente cette question. Une reconnaissance effective de la diversité des formes d'entrepreneuriat contribuera à créer un cadre de compétition tel que les structures relevant de l'économie seront à même de jouer le jeu de la concurrence dans des conditions équivalentes à celles des autres entreprises tout en respectant les obligations juridiques qui leur sont propres et les modalités de fonctionnement de leur type d'économie, comme l'affectation de leurs excédents à leurs objectifs statutaires, l'existence de contraintes légales aux fins du plafonnement des rémunérations, l'obligation imposée par la loi d'assumer des activités d'intérêt général et une gouvernance démocratique et participative impliquant que les parties prenantes y soient associées.

3.3. Présentes dans bon nombre de systèmes législatifs qui reconnaissent aux entités de l'économie sociale des fonctions d'intérêt général, ces dispositions contraignantes sont également liées au rôle important qu'elles remplissent au bénéfice des communautés locales, ainsi que pour promouvoir la démocratie, la liberté d'initiative et la participation citoyenne.

3.4. Aux fins du présent avis, il sera fait usage de la définition qui figure dans la recommandation du Conseil en date du 27 novembre 2023, précisant que les structures relevant de l'«économie sociale» consistent en un «ensemble d'entités de droit privé fournissant des biens et des services à leurs membres ou à la société, et regroupant des formes organisationnelles telles que les coopératives, les mutuelles, les associations (y compris les associations caritatives), les fondations ou les entreprises sociales, ainsi que d'autres formes juridiques, qui exercent leurs activités conformément aux principes et caractéristiques clés suivants: i) la primauté des individus et des objectifs sociaux ou environnementaux sur le profit; ii) le réinvestissement de la totalité ou de la plupart des bénéfices et excédents pour poursuivre des objectifs sociaux ou environnementaux et exercer des activités dans l'intérêt de leurs membres/utilisateurs ("intérêt collectif") ou de la société au sens large ("intérêt général"); et iii) une gouvernance démocratique ou participative». D'une manière générale, le CESE souligne que les systèmes fiscaux des États membres doivent se garder d'entraver l'essor de l'économie sociale mais, au contraire, créer les conditions dans lesquelles les structures qui en relèvent pourront poursuivre leur déploiement en Europe, en apportant leur contribution spécifique à la réalisation de l'économie sociale de marché telle que prévue par les traités fondateurs.

3.5. Eu égard à cette situation, le CESE réserve bon accueil à l'objectif qu'affiche la Commission de favoriser l'apprentissage mutuel entre États membres et de leur dispenser un soutien en publiant des orientations sur les cadres fiscaux adéquats qui, sur la base des analyses et des contributions disponibles, telles que fournies par les autorités nationales et les acteurs qui portent les intérêts de l'économie sociale, sont susceptibles d'être appliquées aux entités qui en relèvent.

3.6. Sur ce point, le CESE fait observer que connaître les approches adoptées dans les différents États membres peut constituer un point de départ d'une haute importance pour améliorer le cadre général régissant la fiscalité des entités de l'économie sociale au sein du marché intérieur de l'Union européenne. Tout en ayant conscience que l'obligation d'atteindre l'unanimité au sein du Conseil pose de grandes difficultés, le Comité souhaite que des efforts soient déployés afin d'apporter des améliorations concernant la fiscalité des entités de l'économie sociale et de l'harmoniser progressivement, dans une perspective de consolidation du marché intérieur.

3.7. Le CESE fait observer que du relevé des législations fiscales des États membres qui a été effectué par la Commission, il ressort que des incitations et des règles fiscales spécifiques sont appliquées aux entités de l'économie sociale en ce qui concerne i) leurs revenus, ii) les bénéfices affectés à la réserve et, enfin, iii) les impôts indirects, tels que la TVA. Une des grandes raisons expliquant le morcellement qui prévaut en la matière réside en ce que certains États fondent leurs règles fiscales particulières sur la forme juridique de l'entité concernée, tandis que d'autres les basent sur le type d'activité exercée et d'autres encore sur les caractéristiques propres à l'entreprise ou l'entité visées.

3.8. Dans le domaine de l'économie sociale, la question de l'imposition revêt une haute complexité, tant parce que les cadres juridiques nationaux présentent des divergences marquées qu'en raison de l'existence concomitante de différents contextes dans lesquels la fiscalité affecte les entités relevant de cette économie. En effet, s'il est possible de faire clairement le départ entre les structures dont l'activité se situe totalement en dehors des cadres du marché et celles qui opèrent intégralement dans la sphère de l'économie, il reste difficile de classifier et réglementer, notamment à des fins fiscales, tout le spectre des entités qui fonctionnent selon des critères entrepreneuriaux de nature économique tout en poursuivant des finalités qui, se démarquant de la poursuite exclusive de leur profit en tant qu'entreprises, visent au contraire à réaliser des objectifs sociaux ou environnementaux mentionnés dans leurs statuts d'entités relevant de l'économie sociale et mènent leurs activités dans l'intérêt de leurs membres ou utilisateurs ou de la collectivité en général, par exemple dans le cas des coopératives, des mutuelles, des fondations et des entreprises sociales.

([4]) https://www.eesc.europa.eu/sites/default/files/files/qe-04-17-875-fr-n.pdf.

3.9. Le CESE est favorable, en particulier, aux mesures fiscales nationales visant à accorder un traitement fiscal différencié aux excédents qui sont réinvestis aux fins de réaliser les objectifs statutaires de l'entreprise relevant de l'économie sociale qui est visée ou qui sont affectés à ses réserves non distribuables, car il fait remarquer que dans bien des cas, ces ressources réservées ne peuvent être réparties entre les associés ni durant l'existence de ladite entreprise ni même après sa dissolution. Les ressources qui font ainsi l'objet d'un réinvestissement ou d'une affectation à une réserve non redistribuable constituent, en effet, un instrument essentiel pour favoriser la capitalisation et la constitution de patrimoine dans les entités de l'économie sociale, lesquelles, s'agissant d'accéder au crédit, se heurtent à des difficultés analogues à celles rencontrées par les petites et moyennes entreprises, cependant que du fait de la forme d'organisation qui leur est propre, il ne leur est pas toujours possible de faire appel aux marchés financiers.

3.10. Le CESE note avec satisfaction que dans certains États membres, les entités de l'économie sociale sont assujetties à un taux de TVA préférentiel, de 5 ou 10 %, qui est compatible avec l'encadrement réglementaire européen concernant cette taxe, et il est favorable à ce que de telles dispositions soient instaurées en particulier dans le secteur de l'assistance sociale et sanitaire en faveur des personnes âgées, ainsi que des services à la personne et des prestations de soins de longue durée.

3.11. Dans des avis antérieurs ([5]), le CESE a fait valoir que s'agissant du régime de TVA applicable aux activités revêtant un caractère social ou éducatif ou relevant de l'assistance et des soins, il s'impose de prêter une attention spécifique à celles qui sont assumées par des entités de l'économie sociale.

3.12. En ce qui concerne plus spécifiquement l'allégement de la TVA, le CESE soutient que les solutions à privilégier sont toujours celles qui prévoient en la matière des taux réduits ou préférentiels plutôt que des exonérations, en particulier lorsque les activités des entités concernées se situent dans des domaines dont le poids économique est significatif: dans ce cas, en effet, l'exemption peut donner lieu à des situations où des entités relevant de l'économie sociale se trouveront pénalisées, car lorsqu'elle s'applique à des activités effectuées par une entreprise classique, elle aboutit à lui conférer un avantage concurrentiel par rapport aux structures de ladite économie sociale dont l'action s'exerce totalement en dehors du champ d'application de cette taxe et se trouvent ainsi avoir le statut de «consommateur final».

3.13. D'autres situations de traitement discriminatoire apparaissent lorsque les pouvoirs locaux tarifent les prestations d'assistance, de santé ou d'éducation sur un mode de «TVA comprise». Il en va ainsi, par exemple, dans l'application de cette taxe qui est faite, en Italie, aux activités socio-sanitaires assurées par les coopératives sociales, lesquelles sont dans l'impossibilité d'opter pour le régime d'exonération, alors que les entreprises classiques ont l'autorisation de l'invoquer pour la partie de leurs activités correspondant à des prestations de santé. Dans ces cas de figure, un même service finira, en comparaison de celui qui est exécuté par une entreprise ordinaire, par présenter un prix de revient plus élevé lorsqu'il est assuré par une coopérative sociale, que le régime de tarification des prestations contraint à assumer une TVA qui, en plus de représenter une charge supplémentaire de production, sera source d'un handicap concurrentiel indu par rapport aux sociétés qui sont habilitées à opter pour le dispositif d'exemption.

3.14. Le CESE salue et soutient, eu égard à leur utilité, les mesures incitatives et déductions d'ordre fiscal qu'une grande majorité d'États membres accordent aux particuliers qui effectuent des dons en faveur d'entités de l'économie sociale, mais il n'en souligne pas moins qu'afin de parer à d'éventuelles distorsions, il importe de vérifier que ces libéralités, avec les incitants dont elles bénéficient, s'appliquent effectivement à des structures d'économie sociale qui sont opérationnelles et qu'elles servent bel et bien à mener des activités d'intérêt général. Pour que cette action de contrôle soit menée correctement, il importe que tous les États se dotent de registres publics, accessibles et transparents, sur lesquels seront reprises toutes les entités d'économie sociale qui reçoivent des dons. Il sera important de leur imposer l'obligation d'y déposer leurs bilans financiers et des rapports de mission, afin d'attester des activités d'intérêt général qu'elles accomplissent grâce aux libéralités, facilités et contributions publiques ou donations privées dont elles bénéficient.

3.15. Le CESE relève un manque d'incitations fiscales visant à encourager les investisseurs à fournir un soutien financier aux entités de l'économie sociale. À cet égard, il y a lieu de souligner que le développement de telles mesures incitatives d'ordre fiscal en faveur d'acteurs susceptibles d'investir dans l'économie sociale pourrait aider les entités de ce secteur à avoir un accès plus large aux ressources financières.

3.16. Dans des avis qu'il a adoptés antérieurement ([6]), le CESE a souligné que la réglementation européenne sur les aides d'État considère que dans le contexte plus large des services d'intérêt économique général (SIEG), les services sociaux et de santé forment une sous-catégorie, dotée de caractéristiques autonomes, en raison de la nature spécifique de ces prestations et des objectifs particuliers qu'elles poursuivent, lesquels sont souvent identiques à ceux des entités de l'économie sociale qui sont appelées à fournir pareils services.

3.17. Pour qu'il soit possible d'adopter des formes spécifiques de financement en faveur de l'économie sociale, il serait judicieux d'envisager d'introduire une définition de l'entreprise sociale dans le règlement général d'exemption en matière d'aides d'État, en élaborant des dispositifs appropriés prévoyant, pour ce qui est de financer des entités ressortissant à l'économie sociale, des dérogations à la réglementation de ces aides.

([5]) Avis du Comité économique et social européen sur la «Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les taux de taxe sur la valeur ajoutée» [COM(2018) 20 final — 2018/0005(CNS)], la «Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne le régime particulier des petites entreprises» [COM(2018) 21 final — 2018/0006 (CNS)], la «Proposition modifiée de règlement du Conseil modifiant le règlement (UE) n° 904/2010 en ce qui concerne des mesures de renforcement de la coopération administrative dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée» [COM(2017) 706 final — 2017/0248 (CNS)] et la «Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'obligation de respecter un taux normal minimal» (JO C 283 du 10.8.2018, p. 35), et Avis du Comité économique et social européen sur la proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'introduction de mesures techniques détaillées pour le fonctionnement du système de TVA définitif pour la taxation des échanges entre les États membres (JO C 159 du 10.5.2019, p. 38).

([6]) Avis du Comité économique et social européen sur les règles en matière d'aides d'État applicables aux services d'intérêt économique général (SIEG) dans le domaine des services sociaux et de santé dans un scénario d'après-pandémie — Réflexions et propositions sur l'évaluation de la Commission visant à modifier le paquet législatif de 2012 (JO C 323 du 26.8.2022, p. 8).

3.18. Sur ce point, le CESE rappelle que par l'arrêt qu'elle a rendu le 8 septembre 2011 dans les affaires jointes C-78/08 et C-80/08 Paint Graphos, la Cour de justice de l'Union européenne s'est prononcée sur le régime fiscal italien d'exonération de l'impôt sur le revenu qui est réservé aux coopératives, en faisant valoir que du fait même de leurs caractéristiques, ces entités ne se trouvent pas dans la même situation que les sociétés commerciales et qu'en conséquence, le traitement fiscal que la législation de l'Italie réserve à de telles entités ne peut être considéré de façon automatique comme une aide d'État sélective.

3.19. Le CESE fait observer que le traitement des entités relevant de l'économie sociale au regard de l'impôt doit également couvrir la question des incitants fiscaux réservés au capital. Sur la base de la directive comptable 2013/34/UE ([7]), la directive relative à la réduction de la distorsion fiscale en faveur de l'endettement (DEBRA), en son article 3, paragraphe 6, définit les fonds propres, comme étant «la somme du capital libéré du contribuable, des comptes de primes d'émission, des réserves de réévaluation et autres réserves ainsi que des résultats reportés». Par trop restrictive, cette définition est souvent inconciliable avec le mode d'organisation des entités mutualistes et peut ainsi leur porter préjudice.

3.20. Le CESE signale, à l'attention des institutions européennes et des États membres, que diverses études, tout comme son avis de 2019 sur le thème de «La philanthropie européenne: un potentiel inexploité» ([8]), ont fait observer que les fondations continuent de se heurter à des problèmes concernant le traitement fiscal des dons transfrontières en faveur d'organisations d'utilité publique qui sont situées dans un autre pays de l'Union, et il souhaite que les principes de la libre circulation des capitaux sur le marché intérieur, de l'équivalence et de la non-discrimination soient respectés dans le cas de ces libéralités transfrontières, comme le précise la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne.

3.21. Enfin, il y aurait lieu, dans la réflexion menée sur la fiscalité de l'économie sociale, de prendre en considération que certains États réservent à leurs citoyens la possibilité d'affecter une part prédéfinie de leurs impôts à des projets et initiatives menés par des entités de l'économie sociale ou d'autres structures à but non lucratif, à l'exemple du dispositif «5 pour mille» de l'Italie, grâce auquel ses ressortissants peuvent aiguiller des ressources vers des finalités sociales. Ces mesures ont pour avantage de non seulement promouvoir les choix et la liberté des contribuables mais aussi d'inciter les entités de l'économie sociale à développer des mécanismes transparents et efficaces pour rendre compte de leurs activités.

Bruxelles, le 10 juillet 2024.

*Le président*
*du Comité économique et social européen*
Oliver RÖPKE

([7]) Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil (JO L 182 du 29.6.2013, p. 19).

([8]) Avis du Comité économique et social européen sur «La philanthropie européenne: un potentiel inexploité» (JO C 240 du 16.7.2019, p. 24).