

Norma Foral 2/1997, de 22 de mayo, del Territorio Histórico de Gipuzkoa, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas

BOG 30 Mayo 1997

LA LEY 5385/1997

EL DIPUTADO GENERAL DE GIPUZKOA

Hago saber que las Juntas Generales de Gipuzkoa han aprobado y yo promulgo y ordeno la publicación de la siguiente «Norma Foral 2/1997, de 22 de mayo, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas» a los efectos de que todos los ciudadanos, particulares y autoridades a quienes sea de aplicación la guarden y hagan guardarla.

PREAMBULO

Las especiales características que concurren en las sociedades cooperativas y la importante función social que cumplen han venido motivando que dichas formas asociativas tradicionalmente vengan teniendo un régimen tributario específico. Esta especificidad viene refrendada por la Constitución, cuyo artículo 129.2 contiene el mandato a los poderes públicos de fomentar las cooperativas mediante una legislación adecuada.

En Euskadi, el arraigo que tiene este modo de asociacionismo ha sido la causa de que las cooperativas hayan sido objeto de especial interés por parte del legislador, en lo que a su normativa sustantiva se refiere. Ya la Ley Vasca sobre Cooperativas del año 1982 supuso un gran avance en esta materia y la reciente Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi ha venido a actualizar aún más dicha regulación sustantiva, respetando los principios cooperativos pero a la vez incorporando herramientas innovadoras que permitan a las cooperativas continuar compitiendo y desarrollándose en un mercado tan difícil y cambiante como el actual.

En el ámbito tributario, en el Territorio Histórico de Gipuzkoa no se contaba con una Norma Foral específica reguladora del régimen fiscal de las cooperativas. Así, de acuerdo con lo previsto en la Disposición Adicional Primera del Concierto Económico y en la Norma Foral General Tributaria, se venía aplicando con carácter supletorio la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas (que vino a sustituir al antiguo Estatuto Fiscal de las Cooperativas del año 1969), si bien con algunas especialidades forales, concretamente el tratamiento de las cantidades destinadas al Fondo de Reserva Obligatorio y las relativas a los beneficios fiscales en materia de tributación local.

Habida cuenta de la gran importancia cualitativa y cuantitativa que las cooperativas tienen en todo el País Vasco y más concretamente en el Territorio Histórico de Gipuzkoa resultaba necesaria la elaboración de una Norma Foral que regulase su régimen fiscal. Y dicha necesidad viene justificada en diversos planos:

1.º En primer lugar, la propia realidad del cooperativismo en general, con sus beneficiosos efectos sociales y económicos para la sociedad en general ya hacían procedente dicha regulación.

2.º Más en concreto en el ámbito de Euskadi, era procedente la adecuación de las normas tributarias a la innovadora normativa introducida por la Ley 4/1993, de 24 de junio, ya que muchos de sus aspectos no venían resueltos, desde el punto de vista fiscal, por la Ley 20/1990. Por ello, ha sido dicha Ley 4/1993 la que se ha tomado como referencia, en cuanto a legislación

cooperativa sustantiva se refiere, para elaborar la presente Norma Foral.

3.º Y por lo que al Territorio Histórico de Gipuzkoa respecta, también resultaba fundamental esta Norma Foral para recoger la gran diversidad existente dentro del cooperativismo, y que va desde las pequeñas, aunque no por ello menos importantes cooperativas, abundantes en nuestro Territorio Histórico, hasta un gran grupo empresarial, modelo de desarrollo y punta de lanza del cooperativismo a nivel internacional.

Por otra parte, no se puede olvidar que ha sido recientemente aprobada la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades. Resulta evidente la trascendencia que dicho Impuesto tiene a la hora de determinar la fiscalidad de las empresas. Era por tanto necesario, también por este motivo, realizar los oportunos ajustes para incorporar a las cooperativas, con las lógicas especialidades, la nueva realidad introducida por dicha Norma Foral 7/1996.

Por todo ello, la presente Norma Foral incorpora una serie de medidas novedosas, algunas de las cuales deben ser destacadas en esta Exposición de Motivos:

- Se incorpora a las cooperativas de enseñanza, tanto de padres como de profesores e integrales, entre las cooperativas especialmente protegidas.
- Se reconoce por primera vez en el ámbito tributario la figura de las cooperativas mixtas, posibilitando de esta forma que puedan acceder a los beneficios que otorga la protección fiscal.
- Se introduce el silencio positivo en las autorizaciones administrativas para superar ciertos límites exigidos para acceder a la protección fiscal.
- Se considera deducible el 50 por 100 de las cantidades que se destinen al Fondo de Reserva Obligatorio, ya sea por obligación legal o estatutaria.
- Se regulan por primera vez en el ámbito tributario las participaciones especiales.
- Constituye también una importante novedad el beneficioso tratamiento fiscal previsto para las aportaciones destinadas al saneamiento financiero de las cooperativas, así como a la promoción y desarrollo de las mismas, incentivándose de este modo los mecanismos de solidaridad intercooperativa.
- Se suavizan los requisitos para que las cooperativas de nueva creación especialmente protegidas puedan gozar de la reducción de la base imponible prevista en el Impuesto sobre Sociedades.
- Se sustituye el antiguo sistema de diferenciación en el Impuesto sobre Sociedades, entre resultados cooperativos y extracooperativos. Para ello se introduce un sistema de «tipo único», que equipara la estructura liquidatoria del impuesto a la estructura general, con la sustancial disminución de la presión fiscal indirecta que ello supone. De esta forma, también se simplifica la liquidación en el momento de calcular la compensación de pérdidas, sustituyéndose la antigua compensación de cuotas por el régimen general de compensación de bases imponibles, o en el de liquidar el Impuesto cuando se trata de grupos de sociedades cooperativas.
- Se prevé un tipo reducido en el propio Impuesto sobre Sociedades para las pequeñas cooperativas promocionando, de este modo, esta modalidad tan importante de autoempleo en nuestro Territorio Histórico.

TITULO I

Normas generales

Artículo 1 *Ambito de aplicación*

1. La presente Norma Foral tiene por objeto regular el régimen fiscal de las Sociedades Cooperativas

a las que sea de aplicación la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa en consideración a su función social, actividades y características.

2. En lo no previsto expresamente por esta Norma Foral se aplicarán las normas tributarias generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Artículo 2 *Clasificación de las cooperativas*

1. A los efectos de lo previsto en esta Norma Foral las Sociedades Cooperativas se clasificarán en dos grupos:

- a)** Cooperativas fiscalmente protegidas.
- b)** Cooperativas no protegidas.

2. Las cooperativas fiscalmente protegidas se clasificarán a su vez en dos grupos:

- a)** Cooperativas protegidas.
- b)** Cooperativas especialmente protegidas.

Artículo 3 *Comisión Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas*

1. En el Departamento de Hacienda y Finanzas existirá una Comisión Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas formada por un Presidente y seis vocales. El Presidente y tres vocales pertenecerán al Departamento de Hacienda y Finanzas, los otros tres vocales serán propuestos por el Consejo Superior de Cooperativas de Euskadi de entre los representantes de las cooperativas en dicho Consejo Superior y todos ellos serán designados por el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

La Secretaría de la Comisión será desempeñada por un funcionario, sin voto, del Departamento de Hacienda y Finanzas.

2. Son funciones de la Comisión consultiva:

1.º Informar, con carácter preceptivo, en las cuestiones relacionadas con el régimen fiscal especial de las cooperativas que se refieran a:

- a)** Proyectos de Normas Forales de regulación del régimen fiscal especial.
- b)** Proyectos de Decretos y Ordenes Forales que hayan de dictarse para su aplicación e interpretación.
- c)** Procedimientos tramitados ante el Tribunal Económico-administrativo Foral de Gipuzkoa en los que se susciten cuestiones directamente relacionadas con su aplicación, siempre que se solicite expresamente por el reclamante.

2.º Le corresponde, asimismo, informar en las cuestiones relativas a dicho régimen fiscal especial, que guarden relación con el alcance e interpretación general de sus normas o de las disposiciones dictadas para su aplicación, cuando se solicite por el Consejo Superior de Cooperativas de Euskadi, por órganos de la Administración Foral o Autonómica o por las Asociaciones de Cooperativas.

3.º Proponer al Diputado Foral de Hacienda y Finanzas las medidas que se consideren más convenientes para la aplicación del Régimen Fiscal de las Cooperativas.

TITULO II **De las cooperativas**

CAPITULO I

De las cooperativas protegidas

Artículo 4 *Cooperativas protegidas*

Serán consideradas como cooperativas protegidas, a los efectos de esta Norma Foral, aquellas Entidades que, sea cual fuere la fecha de su constitución, se ajusten a los principios y disposiciones de la Ley de Cooperativas de Euskadi o, en su caso, de la Ley de Cooperativas aplicable, y no incurran en ninguna de las causas previstas en el capítulo IV del presente título.

CAPITULO II

De las cooperativas especialmente protegidas

Artículo 5 *Cooperativas especialmente protegidas*

1. Se considerarán especialmente protegidas y podrán disfrutar, con los requisitos señalados en esta Norma Foral, de los beneficios tributarios establecidos en los artículos 26 y 27, las cooperativas protegidas de primer grado de las clases siguientes:

- a) Cooperativas de Trabajo Asociado.
- b) Cooperativas agrarias y alimentarias.
- c) Cooperativas de Explotación Comunitaria.
- d) Cooperativas de Consumo.
- e) Cooperativas de Enseñanza.
- f) Cooperativas de Viviendas

2. En cuanto a las cooperativas de segundo y ulterior grado se estará a lo dispuesto en el artículo 28.

3. En ningún caso se considerarán especialmente protegidas las cooperativas mixtas.

Artículo 6 *Cooperativas de Trabajo Asociado*

Se considerarán especialmente protegidas las cooperativas de Trabajo Asociado que cumplan los siguientes requisitos:

- 1.** Que asocien principalmente a personas físicas que presten su trabajo personal en la cooperativa para producir en común bienes y servicios para terceros.
- 2.** Que el importe medio de sus retribuciones totales efectivamente devengadas, incluidos los anticipos y las cantidades exigibles en concepto de retornos cooperativos no excedan del 200 por 100 de la media de las retribuciones normales en el mismo sector de actividad, que hubieran debido percibir si su situación respecto a la cooperativa hubiera sido la de trabajadores por cuenta ajena.
- 3.** Que el número de horas/año realizadas por trabajadores con contrato de trabajo por cuenta ajena no supere los límites establecidos en la Ley de Cooperativas de Euskadi o, en su caso, de la Ley de Cooperativas aplicable

Artículo 7 *Cooperativas agrarias y alimentarias*

Se considerarán especialmente protegidas las cooperativas agrarias y alimentarias que cumplan los siguientes requisitos:

- 1.** Que asocien a personas físicas titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o mixtas, situadas dentro del ámbito geográfico al que se extienda estatutariamente la actividad de la cooperativa.

También podrán ser socios otras cooperativas agrarias y alimentarias y de explotación

comunitaria protegidas, sociedades agrarias de transformación de las contempladas en la disposición adicional primera de esta norma foral, entes públicos, sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente entes públicos y comunidades de bienes y derechos que reúnan las condiciones del párrafo anterior, integradas, exclusivamente, por personas físicas.

2. Que en la realización de sus actividades agrarias respeten los siguientes límites:

a) Que las materias, productos o servicios, adquiridos, arrendados, elaborados, producidos, realizados o fabricados por cualquier procedimiento, por la cooperativa, con destino exclusivo para sus propias explotaciones o para las explotaciones de sus socios, no sean cedidos a terceros no socios, salvo que se trate de los remanentes ordinarios de la actividad cooperativa o cuando la cesión sea consecuencia de circunstancias no imputables a la cooperativa.

Las cooperativas agrarias podrán distribuir al por menor productos petrolíferos a terceros no socios dentro de los límites establecidos en el apartado 2 del artículo 113 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi.

b) Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan o comercialicen productos procedentes de otras explotaciones, similares a los de las explotaciones de la cooperativa o de sus socios, en cuantía superior, por cada ejercicio económico, al 5 por 100 del precio de mercado obtenido por los productos propios, o al 49 por 100 del mismo precio, si así lo prevén sus estatutos.

Dicho porcentaje se determinará independientemente para cada uno de los procesos señalados en el presente apartado, en los que la cooperativa utilice productos agrarios de terceros.

3. Que las bases imponibles del impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de cada socio situados en el ámbito geográfico a que se refiere el apartado uno, no excedan de 60.101,21 euros.

Tratándose de cooperativas dedicadas a la comercialización y transformación de productos ganaderos, en las que se integren socios titulares de explotaciones de ganadería independiente, que el volumen de las ventas o entregas realizadas en cada ejercicio económico, dentro o fuera de la cooperativa, por cada uno de estos socios, exceptuados los entes públicos y las sociedades en cuyo capital social participen éstos mayoritariamente, no supere el límite de 300.506,05 euros.

A efectos de la aplicación de estos límites, cuando figuren como socios otras cooperativas o sociedades o comunidades de bienes, las bases imponibles o el volumen de ventas de éstas se imputarán a cada uno de sus socios en la proporción que estatutariamente les corresponda.

Por excepción se admitirá la concurrencia de socios cuyas bases imponibles o volumen de ventas sean superiores a los indicados, siempre que dichas magnitudes no excedan en su conjunto del 30 por 100 de las que correspondan al resto de los socios.

Artículo 8 *Cooperativas de Explotación Comunitaria*

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Explotación Comunitaria que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que sus socios sean personas físicas titulares de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles, susceptibles de explotación agraria, que cedan dichos derechos a la cooperativa independientemente de que presten o no su trabajo en la misma. También podrán ser socios otras personas físicas que, sin ceder a la cooperativa derechos de disfrute sobre bienes, presten su trabajo en la misma para la explotación en común de los bienes cedidos por los socios y de los demás que posea la cooperativa por cualquier título.

En calidad de cedentes de derechos de uso y aprovechamiento podrán, también, asociarse a la

cooperativa, los Entes públicos, las Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente los Entes públicos, las comunidades de bienes y derechos, integradas por personas físicas, los aprovechamientos agrícolas y forestales, los montes en mano común y demás instituciones de naturaleza análoga, regidas por el Derecho Civil o por el Derecho Civil Vasco.

2. Que el número de trabajadores con contrato laboral no sea superior al treinta por ciento del total de socios de trabajo de la cooperativa.

3. Que el total importe de las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondientes a los bienes de naturaleza rústica de la cooperativa, dividido por el número de sus socios, tanto trabajadores como cedentes de derechos de explotación, no exceda de 60.101,21 euros.

4. Que ningún socio ceda a la cooperativa tierras u otros bienes inmuebles que excedan del tercio del valor total de los integrados en la explotación, salvo que se trate de Entes públicos o Sociedades en cuyo capital los Entes públicos participen mayoritariamente.

Artículo 9 *Cooperativas de Consumo*

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Consumo que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas y, en su caso, entidades u organizaciones que tengan el carácter de destinatarios finales, con el objeto de procurarles bienes o servicios, así como la defensa y promoción de los derechos e intereses legítimos de los consumidores y usuarios.

2. Que la media de las retribuciones totales de los socios de trabajo, incluidos, en su caso, los retornos cooperativos a que tuvieran derecho, no supere el límite establecido en el artículo 6.º, apartado 2, de esta Norma Foral.

3. Que las ventas efectuadas a personas no socias, dentro de su ámbito territorial, no excedan del 10 por 100 del total de las realizadas por la cooperativa en cada ejercicio económico o del 50 por 100, si así lo prevén sus estatutos.

4. No serán de aplicación las limitaciones del apartado anterior, ni las establecidas en el apartado 10 del artículo 12, a aquellas cooperativas que tengan un mínimo de 30 socios de trabajo y, al menos, 25 socios de consumo por cada socio de trabajo, cumpliendo respecto de éstos con lo establecido en el apartado 3 del artículo 6 de la presente Norma Foral

Artículo 10 *Cooperativas de Enseñanza*

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Enseñanza que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que desarrollen actividades docentes en sus distintos niveles, etapas, ciclos, grados y modalidades, en cualesquiera ramas del saber o de la formación, pudiendo realizar también actividades extraescolares y conexas, así como prestar servicios extraescolares complementarios y cuantos faciliten las actividades docentes.

2. Si la cooperativa de enseñanza asocia a los padres de los alumnos, a representantes legales de éstos o a los propios alumnos, deberá cumplir los requisitos regulados en los apartados 2 y 3 del artículo 9.º de la presente Norma Foral.

3. Si la cooperativa de enseñanza asocia a profesores y a personal no docente y de servicios, deberá cumplir los requisitos previstos en los apartados 2 y 3 del artículo 6.º de la presente Norma Foral.

4. Si la cooperativa de enseñanza tiene el carácter de integral o intersectorial, deberá cumplir los requisitos establecidos en los apartados 2 y 3 del artículo 6.º y 2 y 3 del artículo 9.º de la

presente Norma Foral.

Artículo 10 bis *Cooperativas de viviendas*

1. Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Viviendas que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que tengan por objeto procurar a sus socios viviendas de carácter económico.

A estos efectos, tendrán la consideración de viviendas de carácter económico, aquéllas cuya superficie sea igual o inferior a 120 metros cuadrados construidos o a 96 metros cuadrados útiles, y cuyo precio de adjudicación no exceda de la cantidad que resulte de multiplicar el coeficiente 1,8 por los precios máximos establecidos para las viviendas de protección pública en el ámbito de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

A estos efectos, se entenderá por precio de adjudicación, el coste de construcción de la vivienda incrementado en el coste del terreno que le resulte imputable.

No obstante, no perderán la condición de protegidas cuando construyan, asimismo, locales de negocio, servicios complementarios y obras de urbanización dentro de los límites autorizados por la legislación de «viviendas de protección pública», aunque no tengan esta condición las construidas por las Cooperativas.

b) Que las viviendas que constituyen su objeto tengan la finalidad de servir de vivienda habitual de los socios de las mismas, los cuales deberán manifestar dicha circunstancia en el documento en que se plasme su adquisición.

A estos efectos, se entenderá por vivienda habitual la definida como tal en el artículo 87.8 Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

c) Que la disolución de la Cooperativa no tenga lugar durante los cinco años siguientes a la fecha de la adjudicación o transmisión de las viviendas construidas.

d) Que los Estatutos de la cooperativa dispongan, de forma expresa, que el socio adjudicatario de una vivienda asuma la obligación de cumplir los requisitos que la legislación fiscal establezca para calificarla de vivienda habitual, señalándose expresamente que el incumplimiento por parte del socio de dicha obligación determinará la obligación de abonar a la Cooperativa una indemnización no inferior al 10 por 100 del valor de la vivienda.

2. El plazo de prescripción del derecho a comprobar el requisito, determinante para la calificación de cooperativa especialmente protegida, relativo al destino de la vivienda como residencia habitual de los socios, comenzará a contarse a partir de la finalización de los tres años a los que se refiere el artículo 87.8 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

CAPITULO III

De las cooperativas no protegidas

Artículo 11 *Cooperativas no protegidas*

A los efectos de esta Norma Foral se considerarán cooperativas no protegidas, aún cuando estén constituidas regularmente e inscritas en el Registro de Cooperativas correspondiente, aquéllas que incurran en alguna de las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida previstas en el capítulo siguiente.

CAPITULO IV

Pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida

Artículo 12 *Causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida*

Será causa de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida incurrir en alguna de las circunstancias que se relacionan a continuación:

- 1.** No efectuar las dotaciones al Fondo de Reserva Obligatorio y a la contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público, en los supuestos, condiciones y por la cuantía exigida en la legislación cooperativa que le sea de aplicación
- 2.** Repartir entre los socios los Fondos de Reserva que tengan carácter de irrepartibles durante la vida de la Sociedad y el activo sobrante en el momento de su liquidación.
- 3.** Aplicar cantidades de la contribución establecida en el artículo 72 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, a finalidades distintas de las previstas en dicho artículo.
- 4.** Incumplir las normas reguladoras del destino del resultado de la regularización del balance de la cooperativa o de la actualización de las aportaciones de los socios al capital social.
- 5.** Retribuir las aportaciones de los socios al capital social con intereses superiores a los máximos autorizados en las normas legales o superar tales límites en el abono de intereses por demora en el supuesto de reembolso de dichas aportaciones o por los retornos cooperativos devengados y no repartidos por incorporarse a un Fondo Especial constituido por acuerdo de la Asamblea General.
- 6.** Cuando los retornos sociales fueran acreditados a los socios en proporción distinta a las establecidas en la Ley, los Estatutos o los acuerdos de la Asamblea General.
- 7.** No imputar las pérdidas del ejercicio económico o imputarlas vulnerando las normas establecidas en la Ley, los Estatutos o los acuerdos de la Asamblea General.
- 8.** Cuando las aportaciones al capital social de los socios excedan los límites legales autorizados.
- 9.** Participar la cooperativa, en cuantía superior al 25 por 100, en el capital social de entidades no cooperativas.

No obstante, dicha participación podrá alcanzar el 50 por 100 cuando se trate de entidades que realicen actividades preparatorias, complementarias o subordinadas a las de la propia cooperativa.

El conjunto de estas participaciones no podrá superar el 50 por 100 de los recursos propios de la cooperativa.

El Diputado Foral de Hacienda y Finanzas podrá autorizar, previa solicitud, participaciones superiores, sin pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, en aquellos casos en los que se justifique que tal participación coadyuva al mejor cumplimiento de los fines sociales cooperativos y no supone una vulneración de los principios fundamentales de actuación de estas entidades.

Transcurridos tres meses desde la presentación de la solicitud sin que se haya notificado la resolución expresamente a la cooperativa, se entenderá otorgada la autorización.

- 10.** La realización de operaciones cooperativizadas con terceros no socios, fuera de los casos permitidos en las Leyes.
- 11.** Emplear trabajadores asalariados en número superior al autorizado en las normas legales por aquellas cooperativas respecto de las cuales exista tal limitación.
- 12.** La existencia de un número de socios inferior al previsto en las normas legales, sin que se restablezca en el plazo de doce meses.

- 13.** La reducción del capital social a una cantidad inferior a la cifra mínima establecida estatutariamente, sin que se restablezca en el plazo de doce meses.
- 14.** La paralización de la actividad cooperativizada o la inactividad de los órganos sociales durante dos años, sin causa justificada.
- 15.** La conclusión de la empresa que constituye su objeto o la imposibilidad manifiesta de desarrollar la actividad cooperativizada.
- 16.** La falta de auditoría externa en los casos señalados en las normas legales.

Artículo 13 *Circunstancias excepcionales*

El Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, mediante resolución escrita y motivada, podrá autorizar que no se apliquen los límites previstos en los artículos anteriores, para la realización de operaciones con terceros no socios y contratación de personal asalariado, cuando, como consecuencia de circunstancias excepcionales no imputables a la propia cooperativa, ésta necesite ampliar dichas actividades por plazo y cuantía determinados.

Transcurridos tres meses desde la presentación de la solicitud sin que se haya notificado la resolución expresamente a la cooperativa, se entenderá otorgada la autorización.

CAPITULO V

Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades

SECCION PRIMERA

DISPOSICIONES COMUNES

Artículo 14 *Disposiciones comunes*

Las normas contenidas en el presente Capítulo V serán de aplicación a todas las cooperativas regularmente constituidas e inscritas en el Registro de Cooperativas correspondiente, aun en el caso de que incurran en alguna de las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

En este último supuesto, las cooperativas tributarán al tipo general del Impuesto sobre Sociedades.

SECCION SEGUNDA

DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE

Artículo 15 *Valoración de las operaciones cooperativizadas*

- 1.** Las operaciones realizadas por las cooperativas con sus socios, en el desarrollo de sus fines sociales, se computarán por su valor de mercado.
- 2.** Se entenderá por valor de mercado el precio normal de los bienes, servicios y prestaciones que sea concertado entre partes independientes por dichas operaciones.

Cuando no se produzcan operaciones significativas entre partes independientes dentro de la zona en la que, conforme a las normas estatutarias actúe la cooperativa, el valor de mercado de las entregas efectuadas por los socios se determinará rebajando del precio de venta obtenido por ésta el margen bruto habitual para las actividades de comercialización o transformación realizadas.

El importe de los anticipos laborales de los socios trabajadores y de trabajo se calculará conforme a las retribuciones normales en el mismo sector de actividad que hubieran debido percibir si su situación hubiera sido la de trabajadores por cuenta ajena.

La cesión de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles a las

Cooperativas de explotación comunitaria se valorará por la renta usual de la zona para dichas cesiones.

3. No obstante lo dispuesto en el número anterior, cuando se traten de cooperativas de consumo, viviendas, agrarias o de aquellas que conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios, se computará como precio de las correspondientes operaciones aquel por el que efectivamente se hubiera realizado, siempre que no resulte inferior al coste de tales servicios y suministros, incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la entidad. En caso contrario se aplicará este último. En las cooperativas agrarias se aplicará este sistema tanto para los servicios y suministros que la cooperativa realice a sus socios como para los que los socios realicen o entreguen a la cooperativa.

Artículo 16 *Supuestos especiales de gastos deducibles*

En la determinación de la base imponible tendrán la consideración de gastos deducibles los siguientes:

- 1.** El importe de las entregas de bienes, servicios o suministros realizados por los socios, las prestaciones de trabajo de los socios y las rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, estimados por su valor de mercado conforme a lo dispuesto en el artículo 15, aunque figuren en contabilidad por un valor inferior.
- 2.** El 50 por 100 del importe que se destine, por obligación legal o estatutaria, al Fondo de Reserva Obligatorio.
- 3.** Las cantidades que las cooperativas destinen, con carácter obligatorio para la educación y promoción cooperativa y a otros fines de interés público con los requisitos que se señalan en el artículo siguiente.
- 4.** Los intereses devengados por los socios por sus aportaciones obligatorias o voluntarias al capital social, incluidas las reguladas en el artículo 60.6 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi y aquéllos derivados de las dotaciones a la contribución para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público prevista en los artículos 70.2.a) y 72 de la citada ley, siempre que el tipo de interés no exceda del legal del dinero, incrementado en dos puntos para los socios y cuatro puntos para los socios colaboradores o inactivos. El tipo de interés legal que se tomará como referencia será el vigente en la fecha de cierre de cada ejercicio económico.
- 5.** Las cantidades que las cooperativas aporten a las instituciones de cooperación intercooperativas destinadas al saneamiento financiero o a la promoción y desarrollo de cooperativas o de nuevas actividades. Para poder practicar esta deducción será requisito necesario que la Administración Tributaria, expresa y previamente a la aportación haya reconocido tal carácter a la mencionada institución, reconocimiento que se efectuará, en su caso, de manera discrecional.

Las instituciones reconocidas por la Administración Tributaria dedicadas al fomento de la cooperación intercooperativa no tributarán por las cantidades recibidas de las cooperativas asociadas siempre que se justifique que el destino de las mismas ha sido el previsto en el objeto social de la institución.

Artículo 17 *Requisitos para la deducción como gasto de la contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público*

- 1.** La cuantía deducible de la dotación a la contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público no podrá exceder en cada ejercicio económico del 30 por 100 de los excedentes netos del mismo.

La contribución se aplicará conforme al plan que apruebe la Asamblea General de la cooperativa.

2. Las dotaciones a la contribución, así como las aplicaciones que requiera el plan, ya se trate de gastos corrientes o de inversiones para el inmovilizado, se reflejarán separadamente en la contabilidad social, en cuentas que indiquen claramente su afectación a dicha contribución.

3. El importe de la referida contribución que no se haya destinado a las finalidades de interés público indicadas por la propia cooperativa deberá entregarse, dentro del ejercicio económico siguiente a aquél en el que se aprobó la distribución del excedente, a entidades sin ánimo de lucro para su destino a las finalidades de interés público establecidas para esta contribución.

4. La aplicación de la contribución a finalidades distintas de las aprobadas dará lugar, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 12, a la consideración como ingreso del ejercicio en que aquélla se produzca del importe indebidamente aplicado.

De igual forma se procederá con respecto a la parte del Fondo de Reserva Obligatorio que sea objeto de distribución entre los socios, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 12.

5. Al cierre del ejercicio se cargarán a una cuenta especial de resultados de la contribución los saldos de las cuentas representativas de gastos y rentas negativas, y en particular:

- a)** Los gastos corrientes de formación, educación y promoción cultural.
- b)** Los gastos de conservación, reparación y amortización de los bienes del inmovilizado afectos a las finalidades de la contribución.
- c)** Las pérdidas producidas en la enajenación de esos mismos bienes.

6. En forma análoga se abonarán a la misma cuenta los saldos de las cuentas representativas de ingresos y otras rentas positivas, y en particular:

- a)** Las subvenciones, donaciones y ayudas recibidas para el cumplimiento de los fines de la contribución.
- b)** Las sanciones disciplinarias impuestas por la cooperativa a sus socios.
- c)** Los rendimientos financieros de las materializaciones a que se refiere el apartado 3 anterior.
- d)** Los beneficios derivados de la enajenación de bienes del inmovilizado afecto a las finalidades concretas de la contribución.

7. El saldo de la cuenta de resultados así determinados se llevará a la de la contribución.

Las partidas de gastos, pérdidas, ingresos y beneficios trasladados a la cuenta de resultados de la contribución, no se tendrán en cuenta para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la cooperativa.

8. Lo dispuesto en el presente artículo será aplicable igualmente a cualquier contribución o Fondo de naturaleza y finalidades similares al regulado en este precepto, aunque reciba distinta denominación en virtud de la normativa aplicable al mismo

Artículo 18 *Gastos no deducibles*

No tendrán la consideración de partida deducible para la determinación de la base imponible las cantidades distribuidas entre los socios de la cooperativa a cuenta de sus excedentes ni el exceso de valor asignado en cuentas a las entregas de bienes, servicios, suministros, prestaciones de trabajo de los socios y rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, sobre su valor de mercado determinado conforme a lo dispuesto en el artículo 15 de esta Norma Foral.

Asimismo, tampoco podrán aplicar lo dispuesto en el Capítulo V del Título IV de la Norma Foral del

Impuesto sobre Sociedades

SECCION TERCERA DEUDA TRIBUTARIA

Artículo 19 *Eliminación de la doble imposición*

La eliminación de la doble imposición de retornos procedentes de cooperativas protegidas y especialmente protegidas se realizará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de esta Norma Foral.

Artículo 20 *Deducción por creación de empleo*

La deducción por creación de empleo prevista en la normativa del Impuesto sobre Sociedades será de aplicación, además de en los supuestos y con los requisitos establecidos para cada ejercicio económico, a la admisión definitiva, una vez superado el período de prueba, de nuevos socios trabajadores en las Cooperativas de Trabajo Asociado o, en general, de socios de trabajo en cualquier cooperativa.

SECCION CUARTA ACTUALIZACION DE LAS APORTACIONES SOCIALES

Artículo 21 *Actualización de las aportaciones sociales*

El balance de las cooperativas podrá ser regularizado en los mismos términos y con los mismos beneficios que se establezcan para las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de lo establecido en las Leyes sobre Cooperativas respecto al destino del resultado de la regularización del balance.

SECCION QUINTA RETENCIONES Y OTROS PAGOS A CUENTA

Artículo 22 *Retenciones y otros pagos a cuenta*

1. Las sociedades cooperativas vendrán obligadas a practicar a sus socias y socios y a terceros las retenciones que procedan de acuerdo con el ordenamiento vigente, así como a realizar los demás pagos a cuenta que resulten procedentes.

En particular, en el supuesto de socias trabajadoras o socios trabajadores de Cooperativas de Trabajo Asociado o de socias o socios de trabajo de cualquier otra cooperativa, se distinguirán los rendimientos que procedan del trabajo personal de los correspondientes al capital mobiliario, considerándose rendimientos del trabajo el importe de los anticipos laborales, en cuantía no superior a las retribuciones normales en la zona para el sector de actividad correspondiente.

Igualmente vendrán obligadas a realizar los pagos fraccionados a que se refiere el artículo 130 bis de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, salvo que se trate de sociedades cooperativas que cumplan los requisitos previstos en el artículo 13 de la citada norma foral para ser consideradas microempresas o pequeñas empresas.

2. A estos efectos, se asimilará a dividendos la parte del excedente disponible del ejercicio económico que se acredite a los socios en concepto de retorno cooperativo.

Tendrán la consideración de retorno anticipado las cantidades y excesos de valor asignados en cuenta, que se definen en el artículo 18 de esta Norma Foral como gastos no deducibles.

3. La retención se practicará tanto por las cantidades efectivamente satisfechas como por las abonadas en cuenta, desde el momento en que resulten exigibles.

Artículo 23 *Reglas especiales*

1. Los retornos cooperativos no se considerarán rendimientos del capital mobiliario, y por tanto, no estarán sujetos a retención:

- a)** Cuando se incorporen al capital social, incrementando las aportaciones del socio al mismo.
- b)** Cuando se apliquen a compensar las pérdidas sociales de ejercicios anteriores.
- c)** Cuando se incorporen a un Fondo Especial, regulado por la Asamblea General hasta tanto no transcurra el plazo de devolución al socio, se produzca la baja de éste o los destine a satisfacer pérdidas o a realizar aportaciones al capital social.

2. En los supuestos contemplados en el apartado c) anterior, el nacimiento de la obligación de retener se produce en el primer día señalado para la disposición de dicho retorno, bajo cualquiera de las modalidades mencionadas anteriormente, y en relación a los intereses que, en su caso, se devenguen, en la fecha señalada para la liquidación de los mismos.

TITULO III

De los socios de las cooperativas

Artículo 24 *Tratamiento de determinadas partidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*

En la aplicación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando el sujeto pasivo sea socio de una Cooperativa, se tendrán en cuenta las siguientes normas:

- a)** Se considerarán rendimientos del capital mobiliario, los retornos cooperativos que, conforme a lo dispuesto en los artículos 22 y 23 de la presente Norma Foral, estuviesen sujetos a retención.
- b)** No se deducirán en ningún caso para la determinación de la base imponible las pérdidas sociales atribuidas a los socios.
- c)** Para determinar la cuantía de las variaciones patrimoniales derivadas de la transmisión o el reembolso de las aportaciones sociales, se adicionarán al coste de adquisición de éstas, las cuotas de ingreso y periódicas satisfechas y las pérdidas de las cooperativas que habiéndose atribuido al socio, conforme a las disposiciones de la Ley de Cooperativas de Euskadi o de la Ley de Cooperativas, en su caso, aplicable, hubieran sido reintegradas en metálico o compensadas con retornos de que sea titular el socio y que estén incorporados a un Fondo Especial regulado por la Asamblea General.
- d)** No se considerará transmisión o reembolso de las aportaciones de un socio cuando una cooperativa traslade sus aportaciones en su nombre a otra cooperativa, siempre que se cumplan todos los requisitos siguientes:
 - Que el traslado de la aportación sea debido al desplazamiento de un socio titular a otra cooperativa.
 - Que el socio titular no adquiera poder de disposición sobre la aportación social.
 - Que los Estatutos de la cooperativa en la que el socio cause baja obliguen al traspaso de su aportación a la nueva cooperativa a la que se incorpore, sin que el socio pueda obtener ningún tipo de reembolso.
 - Que en la cooperativa receptora quede constancia expresa de los datos que hagan posible la valoración del coste de adquisición de la aportación traspasada, desde el momento en el que el socio se incorporó a la cooperativa de procedencia y, en su caso, a las precedentes.
- e)** No tendrán la consideración de rendimiento de trabajo en especie las aportaciones a entidades

de previsión social voluntaria que realicen las cooperativas, en cumplimiento de obligaciones estatutarias tanto de la entidad de previsión social voluntaria como de la propia cooperativa, a beneficio de sus socios trabajadores y de trabajo, adscritos al régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, siempre que el objeto de tales aportaciones sea financiar las prestaciones de auxilio a discapacitados, asistencia sanitaria, incapacidad temporal, riesgo durante el embarazo, maternidad, ayuda al empleo o auxilio por defunción.

Artículo 25 *Eliminación de la doble imposición de retornos cooperativos*

Los socios de las cooperativas protegidas que sean personas jurídicas gozarán, en relación con los retornos cooperativos, de una deducción en la cuota del Impuesto sobre Sociedades del 10 por 100 de los percibidos. Cuando, por tratarse de una cooperativa especialmente protegida, dichos rendimientos se hayan beneficiado de la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 27 de esta Norma Foral, dicha deducción será del 5 por 100 de tales retornos.

TITULO IV

Beneficios tributarios reconocidos a las cooperativas

Artículo 26 *Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas protegidas*

Las cooperativas protegidas disfrutarán de los siguientes beneficios fiscales:

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención, por cualquiera de los conceptos que puedan ser de aplicación, salvo el gravamen previsto en el artículo 29.1 de la Norma Foral 18/1987, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, respecto de los actos, contratos y operaciones siguientes:

- a)** Los actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión.
- b)** La constitución y cancelación de préstamos y créditos, incluso los representados por obligaciones.
- c)** Las adquisiciones de bienes y derechos a que se destine la contribución establecida en el artículo 72 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, para el cumplimiento de las finalidades previstas en dicho artículo.

2. En el Impuesto sobre Sociedades, tributarán aplicando un tipo de gravamen a su base imponible del 20 por 100.

No obstante, a aquellas cooperativas de reducida dimensión que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 13 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades para ser consideradas microempresas o pequeñas empresas, se les aplicará en el mencionado impuesto un tipo de gravamen del 18 por 100.

A las cooperativas protegidas les resultará de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 59 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, sin que su cuota efectiva pueda ser inferior al 9 por 100 del importe de su base imponible, con carácter general, o al 8 por 100 si se trata de cooperativas a las que resulte de aplicación el tipo de gravamen a que se refiere el párrafo anterior.

Los porcentajes establecidos en el párrafo anteriores serán del 7 por 100 y del 6 por 100 respectivamente si la cooperativa mantiene o incrementa su promedio de plantilla laboral con carácter indefinido respecto al del ejercicio anterior.

3. Asimismo, en el Impuesto sobre Sociedades podrán gozar de libertad de amortización los elementos del activo no corriente nuevos amortizables, adquiridos en el plazo de tres años a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Cooperativas correspondiente.

La cantidad fiscalmente deducible en concepto de libertad de amortización, una vez practicada la amortización normal de cada ejercicio en cuantía no inferior a la mínima, no podrá exceder del importe del saldo de la cuenta de resultados disminuido en las aplicaciones obligatorias al Fondo de Reserva Obligatorio y participaciones del personal asalariado.

Este beneficio es compatible, en su caso, para los mismos elementos, con las deducciones por inversiones previstas en el Capítulo III del Título V de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

La libertad de amortización a que se refiere este apartado tiene la consideración de opción que debe ejercitarse con la presentación de la autoliquidación a los efectos de lo dispuesto en el artículo 128 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, recibiendo el mismo tratamiento que la regulada en la letra c) del apartado 1 del mencionado artículo.

4. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9.º de la Norma Foral 11/1989, de 5 de julio, reguladora de las Haciendas Locales de Gipuzkoa, los Municipios podrán conceder a las cooperativas protegidas una bonificación del 25, 50, 75 ó 95 por 100 de la cuota, y, en su caso, de los recargos, de los siguientes tributos locales:

a) Impuesto sobre Actividades Económicas.

b) Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria.

Artículo 27 *Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas especialmente protegidas*

Las cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además de los beneficios reconocidos en el artículo anterior, de los siguientes:

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención para las operaciones de adquisición de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.

2. En el Impuesto sobre Sociedades podrán disfrutar de una deducción del 50 por 100 de la cuota líquida.

Para las explotaciones asociativas prioritarias a que se refiere el artículo 5 de la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias, que sean cooperativas agrarias especialmente protegidas según la presente Norma Foral, la deducción de la cuota líquida será del 75 por 100.

Asimismo, los porcentajes establecidos en el tercer y cuarto párrafos del apartado 2 del artículo 26 de esta Norma Foral se corregirán por medio de la aplicación de las proporciones que se deriven de los porcentajes de deducción previstos en este número.

La aplicación de la partida deducible a que se refiere este apartado tiene la consideración de opción que podrá ejercitarse de conformidad con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 115 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, y en los apartados 2 y 3 del artículo artículo 128 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

3. El límite de las deducciones previsto en el apartado 1 del artículo 67 de la Norma Foral

2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, se aplicará sobre la cuota resultante una vez aplicadas, en su caso, las deducciones a que se refiere el número 2 anterior.

Artículo 28 *Cooperativas de segundo grado*

1. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 12 de esta Norma Foral disfrutarán de los beneficios fiscales previstos en el artículo 26 de esta Norma Foral.

2. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 12 de esta Norma Foral y que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además, de los beneficios fiscales previstos en el artículo 27 de esta Norma Foral.

3. Cuando las cooperativas socias sean protegidas y especialmente protegidas además de los beneficios fiscales previstos en el artículo 26 anterior, disfrutarán de la deducción contemplada en el número 2 del artículo 27 de esta Norma Foral, que se aplicará, exclusivamente, sobre la cuota líquida correspondiente a los resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas.

Artículo 29 *Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas*

Las Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas constituidas de acuerdo con lo dispuesto en las Leyes cooperativas gozarán de los siguientes beneficios tributarios:

- a)** Exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para los mismos actos, contratos y operaciones que las cooperativas especialmente protegidas.
- b)** Exención en el Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en su normativa reguladora.
- c)** De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9.º de la Norma Foral 11/1989, de 5 de julio, reguladora de las Haciendas Locales de Gipuzkoa, los Municipios podrán conceder a las Uniones, Federaciones y Confederaciones de cooperativas una bonificación del 25, 50, 75 ó 95 por 100 de la cuota, y, en su caso, de los recargos del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Artículo 30 *Aplicación de los beneficios fiscales y pérdida de los mismos*

Las exenciones y bonificaciones fiscales previstas en la presente Norma Foral se aplicarán a las cooperativas protegidas y, en su caso, a las especialmente protegidas, sin necesidad de previa declaración administrativa sobre la procedencia de su disfrute.

La concurrencia de alguna de las circunstancias tipificadas en la presente Norma Foral como causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida determinará la aplicación del régimen tributario general, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 14 de esta Norma Foral, y la privación de los beneficios disfrutados en el ejercicio económico en que se produzca, sin perjuicio de lo previsto en la Norma Foral General Tributaria sobre infracciones y sanciones tributarias e intereses de demora y, en particular, de lo dispuesto en los artículos 84 y 86, apartado 3, de la misma sobre sanciones que no consistan en multa.

Artículo 31 *Comprobación e inspección*

La Administración Tributaria comprobará que concurren las circunstancias o requisitos necesarios para disfrutar de los beneficios tributarios establecidos en esta Norma Foral y practicará, en su caso, la regularización que resulte procedente de la situación tributaria de la cooperativa.

TITULO V

De las cooperativas de crédito

Artículo 32 *Definición de las Cooperativas de Crédito a efectos tributarios*

1. Serán consideradas como cooperativas protegidas, a los efectos de esta Norma Foral, aquellas Entidades que, sea cual fuere la fecha de su constitución, se ajusten a los principios y disposiciones de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, y de la Ley de Cooperativas que les sea de aplicación, siempre que hayan sido inscritas en los Registros del Banco de España, Mercantil y en el correspondiente de Cooperativas.

2. No serán consideradas como tales, aun cuando utilicen esta denominación y no hubieran sido previamente descalificadas, aquellas cooperativas de crédito que hayan sido sancionadas por la comisión de infracciones calificadas de graves o muy graves en la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito o incurran en alguna de las circunstancias previstas en el artículo 12 de esta norma foral, con excepción de las contempladas en sus apartados 6, 10 y 13, que, a efectos de su aplicación a las cooperativas de crédito, quedan sustituidas por las siguientes:

a) Cuando los retornos fueran acreditados a los socios en proporción distinta a las operaciones realizadas con la cooperativa o fuesen distribuidos a terceros no socios. Si existieran socios de trabajo no se perderá la condición de protegida cuando los retornos que se les acrediten sean proporcionales a los anticipos laborales percibidos durante el ejercicio económico.

b) La realización de operaciones activas con terceros no socios en cuantía superior en el ejercicio económico al 50 por 100 de los recursos totales de la cooperativa.

No se computarán en el referido porcentaje las operaciones realizadas por las Cooperativas de Crédito con los socios de las cooperativas socias, las de colocación de los excesos de tesorería en el mercado interbancario, ni la adquisición de valores y activos financieros de renta fija para la cobertura de los coeficientes legales o para la colocación de los excesos de tesorería.

c) La reducción del capital social a una cantidad inferior al mínimo obligatorio que se determine sin que se restablezca en el plazo reglamentario o la realización por la cooperativa de operaciones o servicios fuera de su ámbito estatutario sin haber realizado previamente la necesaria ampliación de capital y la preceptiva reforma de los Estatutos.

Artículo 33 *Beneficios fiscales reconocidos*

A las Cooperativas de Crédito protegidas a que se refiere el artículo anterior les serán de aplicación los siguientes beneficios fiscales:

1.

2. Los contemplados en el artículo 26 que les sean aplicables por su naturaleza y actividades, con excepción de los regulados en los apartados 2 y 3 de dicho precepto.

TITULO VI

Régimen de los grupos de cooperativas

Artículo 34 *Grupo de sociedades cooperativas*

1. Los grupos de sociedades cooperativas que en virtud de sus reglas estatutarias mantengan relaciones de vinculación en el ejercicio de sus actividades empresariales podrán optar por el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VI de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, que será aplicable en todo lo que no se oponga a lo dispuesto en esta Norma Foral.

2. A los efectos del régimen de consolidación fiscal, se entenderá por grupo de sociedades

cooperativas el conjunto formado por una entidad cabeza de grupo y las cooperativas que tengan la condición de socia de aquélla, sobre las que ejerza poderes de decisión en virtud de sus reglas estatutarias.

La entidad cabeza del grupo de sociedades cooperativas será una sociedad cooperativa o cualquier otra entidad siempre que, en éste último caso, su objeto exclusivo sea el de planificar y coordinar el desarrollo empresarial y las estrategias a largo plazo de las cooperativas que integran el grupo, no pudiendo estar participada por otras personas o entidades diferentes a estas últimas.

3. Las relaciones de vinculación implicarán el compromiso de redistribuir solidariamente, en los términos del apartado siguiente, el excedente neto obtenido por cada una de las cooperativas integrantes del grupo de sociedades cooperativas, que deberá constar en escritura pública suscrita por todas ellas así como en sus respectivos estatutos.

4. La redistribución afectará, como mínimo, al 25 por 100 del excedente neto una vez deducidos los impuestos y las cantidades destinadas con carácter obligatorio, por imperativo de la Ley, a los fondos de reserva, y deberá realizarse en forma directamente proporcional al importe económico de las operaciones, actividades y servicios cooperativizados realizados por los socios de las cooperativas miembros del grupo.

Artículo 35 *Aplicación del régimen de los grupos de sociedades cooperativas*

1. El régimen de los grupos de sociedades se aplicará por el solo hecho de que así lo acuerden todas y cada una de las sociedades cooperativas que deban integrar el grupo. La entidad cabeza de grupo comunicará los mencionados acuerdos a la Administración Tributaria, con anterioridad al último día del primer mes del período impositivo en que sea de aplicación este régimen, a cuyo efecto presentará la siguiente documentación:

- a)** Acuerdo de las Asambleas Generales de las sociedades cooperativas por el que manifiestan su voluntad de acogerse al régimen de los grupos de sociedades.
- b)** Escritura pública en la que conste el compromiso a que se refiere el apartado 3 del artículo anterior.
- c)** Estatutos de las sociedades cooperativas pertenecientes al grupo.

2. Las sociedades cooperativas que con posterioridad a la opción por el régimen de los grupos de sociedades reúnan los requisitos establecidos en el presente título quedarán incluidas obligatoriamente en el grupo de sociedades cooperativas con efecto desde el ejercicio siguiente a aquel en que concurran los mismos.

Por el contrario, se excluirán las sociedades cooperativas que los dejasen de reunir con efecto del mismo ejercicio en que tal circunstancia se produzca.

Artículo 36 *Eliminaciones*

Para la determinación de la base imponible consolidada del Impuesto sobre Sociedades se aplicarán las disposiciones contenidas en la normativa reguladora de dicho Impuesto y en la presente Norma Foral, realizando exclusivamente las eliminaciones por operaciones intergrupo que procedan por:

- a)** Retornos entre sociedades cooperativas del grupo.
- b)** Las ayudas económicas que en cumplimiento de las obligaciones asumidas deban prestarse entre sí las sociedades cooperativas del grupo no se considerarán partida deducible ni ingreso computable.
- c)** Resultados distribuidos por la entidad cabeza de grupo.

Artículo 37 *Deducciones de la cuota del grupo de sociedades cooperativas y eliminación de la doble imposición*

1. La cuota íntegra y la cuota líquida del grupo de sociedades cooperativas se minorarán en el importe de las deducciones previstas en esta Norma Foral y en el régimen general que le resulten de aplicación.

Los requisitos establecidos para disfrutar de las mencionadas deducciones se referirán al grupo de sociedades cooperativas.

2. Las deducciones de cualquier cooperativa pendientes de deducir en el momento de su inclusión en el grupo de sociedades cooperativas, podrán deducirse en la cuota íntegra o de la cuota líquida del mismo, según corresponda, con el límite que hubiere correspondido a aquélla en el régimen individual de tributación.

3. Para la eliminación de la doble imposición se tendrán en cuenta las especialidades contenidas en esta Norma Foral.

Artículo 38 *Pérdida del régimen de los grupos de sociedades cooperativas*

Además de por las causas de pérdida del régimen de los grupos de sociedades contenidas en la normativa general, se perderá dicho régimen con motivo del incumplimiento del compromiso de redistribuir solidariamente el excedente cooperativo disponible.

Será asimismo causa de pérdida del régimen los grupos de sociedades la realización, por la entidad cabeza del grupo, cuando no sea sociedad cooperativa, de actividades no comprendidas dentro del objeto exclusivo contemplado en el apartado 2 del artículo 34.

Artículo 39 *Retenciones*

No estarán sujetos a retención los rendimientos del capital mobiliario satisfechos entre las entidades miembros del grupo de sociedades cooperativas.

Artículo 40 *Entidad cabeza de grupo*

Cuantas facultades, responsabilidades y obligaciones estén establecidas en el ordenamiento jurídico tributario respecto de la entidad representante de un grupo de sociedades, serán atribuidas a la entidad cabeza de grupo en tanto ello no se oponga a lo establecido en esta norma foral.

TITULO VII

De las cooperativas de utilidad pública y de iniciativa social

Artículo 41 *Definición de las cooperativas de utilidad pública*

A efectos tributarios se considerarán cooperativas de utilidad pública aquellas que, habiendo obtenido tal calificación de conformidad con el Reglamento sobre procedimiento y requisitos de las sociedades cooperativas de utilidad pública, aprobado por el Decreto 64/1999, de 2 de febrero, cumplan con los siguientes requisitos:

- a)** Que los resultados positivos que eventualmente se produzcan no puedan ser distribuidos entre sus socios, debiendo destinarse a la realización de sus fines.
- b)** Que el desempeño de los cargos del Consejo Rector tenga carácter gratuito.
- c)** Que los socios o personas y entidades que tengan con los mismos una relación de vinculación que, en su caso, pudiera encuadrarse en el artículo 42.3 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, no sean los destinatarios principales de las actividades realizadas, ni gocen de prestaciones o condiciones especiales para beneficiarse en la obtención de los beneficios.

Artículo 42 *Definición de las Cooperativas de Iniciativa Social*

1. A efectos tributarios, se considerarán cooperativas de iniciativa social aquéllas que, sin ánimo de lucro y con independencia de su clase, tengan por objeto social, bien la prestación de servicios asistenciales mediante la realización de actividades sanitarias, educativas, culturales u otras de naturaleza social, o bien el desarrollo de cualquier actividad económica que tenga por finalidad la integración laboral de personas que sufran cualquier clase de exclusión social y, en general, la satisfacción de necesidades sociales no atendidas por el mercado.

2. En el Impuesto sobre Sociedades el régimen tributario aplicable a las Cooperativas de Utilidad Pública y a las Cooperativas de Iniciativa Social será el establecido en los artículos 7 a 16 de la Norma Foral de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo. Asimismo a los donativos y aportaciones efectuadas por personas jurídicas o a los convenios de colaboración empresarial realizados a favor de las Cooperativas de Utilidad Pública y a las Cooperativas de Iniciativa Social les serán de aplicación los artículos procedentes del Capítulo II del Título III y el artículo 27 de dicha Norma Foral.

3. En los tributos locales se les aplicará el régimen tributario establecido en el artículo 17 de la Norma Foral de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo

Artículo 43 *Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas de utilidad pública y a las cooperativas de iniciativa social*

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención, por cualquiera de los conceptos que puedan ser de aplicación, salvo el gravamen previsto en el artículo 29.1 de la Norma Foral 18/1987, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, respecto de los actos, contratos y operaciones siguientes:

- a)** Los actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión.
- b)** La constitución y cancelación de préstamos, incluso los representados por obligaciones.
- c)** Las adquisiciones de bienes y derechos a que se destine la contribución establecida en el artículo 68 bis de la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, para el cumplimiento de las finalidades previstas en dicho artículo
- d)** Las adquisiciones de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.

2. En el Impuesto sobre Sociedades el régimen tributario aplicable será el establecido en los artículos 7 a 16 de la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Asimismo, a los donativos y aportaciones efectuadas por personas jurídicas o a los convenios de colaboración empresarial realizados a favor de las Cooperativas de Utilidad Pública y las Cooperativas de Iniciativa Social les serán de aplicación los artículos 19 a 28 de dicha Norma Foral.

3. En los tributos locales se les aplicará el régimen tributario establecido en el artículo 17 de la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

Artículo 44 *Pérdida de los beneficios fiscales*

La pérdida de la calificación de utilidad pública o el incumplimiento de alguno de los requisitos exigidos para el reconocimiento de la condición de cooperativa de utilidad pública o iniciativa social establecidos en los artículos 41 y 42 anteriores respectivamente, determinará la privación de los beneficios fiscales previstos en el artículo 43, disfrutados en el ejercicio económico en que se produzca, sin perjuicio de lo previsto en la Norma Foral General Tributaria sobre infracciones y

sanciones tributarias e intereses de demora y, en particular, de lo dispuesto en los artículos 84 y 86, apartado 3, de la misma sobre sanciones que no consistan en multa

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera

Las Sociedades Agrarias de Transformación constituidas para el cumplimiento de los fines recogidos en el Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, e inscritas en el Registro correspondiente disfrutarán de los siguientes beneficios fiscales:

a) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención total para los actos de constitución y ampliación de capital.

b) De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9.º de la Norma Foral 11/1989, de 5 de julio, reguladora de las Haciendas Locales de Gipuzkoa, los Municipios podrán conceder a las Sociedades Agrarias de Transformación, una bonificación del 25, 50, 75 ó 95 por 100 de la cuota, y, en su caso, de los recargos, del Impuesto sobre Actividades Económicas.

El disfrute de estos beneficios, quedará condicionado a que no se produzca una alteración sustancial de los caracteres propios de las Sociedades Agrarias de Transformación, a que se mantengan los requisitos necesarios para su inscripción en el correspondiente Registro y a que no se vulneren las normas que las regulan.

En materia de aplicación y comprobación de los beneficios fiscales antes mencionados se aplicará a las Sociedades Agrarias de Transformación lo dispuesto en los artículos 31 y 32 de esta Norma Foral.

Segunda *Cooperativas de trabajo asociado*

Las Cooperativas de trabajo asociado fiscalmente protegidas que integren, al menos, un 50 por 100 de socios minusválidos y que acrediten que, en el momento de constituirse la cooperativa, dichos socios se hallaban en situación de desempleo, gozarán de una reducción del tipo de gravamen que les corresponda en el Impuesto sobre Sociedades en un 90 por 100 de su importe durante los cinco primeros años de actividad social, en tanto se mantenga el referido porcentaje de socios.

Tercera *Programas operativos y planes de acción de las organizaciones de productores en el sector de frutas y hortalizas y en el sector de materias grasas*

Las actuaciones que realicen las organizaciones de productores, las asociaciones de organizaciones de productores u operadores y sus uniones, en cumplimiento de los programas operativos y planes de acción en cumplimiento de la normativa comunitaria reguladora de las organizaciones comunes de mercado de los sectores de frutas y hortalizas y de materias grasas no se considerarán, en ningún caso, prestaciones de servicios

DISPOSICION TRANSITORIA

Las cuotas íntegras negativas de ejercicios anteriores, determinadas al amparo de lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, de régimen fiscal de cooperativas y que, a la entrada en vigor de esta Norma Foral, estuvieran pendientes de compensación, podrán ser compensadas con bases imponibles positivas obtenidas en los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos contados a partir del inicio del período impositivo en el que se determinaron.

A tal efecto, las mencionadas cuotas se convertirán en bases imponibles mediante la aplicación de los correspondientes tipos de gravamen que se utilizaron en el momento de su determinación. Sólo cuando de la suma de las bases imponibles resultantes de las operaciones anteriores resulte un

importe negativo procederá la compensación referida en el párrafo anterior.

DISPOSICIONES FINALES

Primera *Remisiones a la Ley 20/1990*

Todas las remisiones tanto genéricas como a materias concretas que en la normativa tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa se realicen a la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre régimen Fiscal de las Cooperativas, se entenderán realizadas a la presente Norma Foral.

Segunda *Modificación de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades*

1. Se añade un nuevo apartado 7 al artículo 33 de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, con el siguiente texto:

«**7.** La deducción para evitar la doble imposición correspondiente a los retornos de las cooperativas protegidas y especialmente protegidas, se efectuará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 26 de la Norma Foral sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.»

2. Se suprimen los apartados 2 c) y 3 a) del artículo 29 de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades.

3. Se modifica el primer párrafo del apartado 1 del artículo 39 de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, que queda redactado como sigue:

«**1.** Los sujetos pasivos sometidos al tipo general del Impuesto y las cooperativas fiscalmente protegidas podrán deducir de la cuota líquida el 10 por 100 de las cantidades que, procedentes del resultado contable del ejercicio, destinen a una Reserva especial denominada Reserva para Inversiones y/o Reserva para Actividades de Conservación y Mejora del Medio Ambiente o Ahorro Energético, que deberá cumplir las siguientes condiciones:»

Tercera

La presente Norma Foral entrará en vigor el día de su publicación en el BOLETIN OFICIAL de Gipuzkoa, y surtirá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 1997.

No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, aquellas cooperativas cuyo período impositivo se haya iniciado a partir del 1 de enero de 1997 y haya finalizado con anterioridad a la entrada en vigor de esta Norma Foral, podrán optar por la aplicación de la normativa anteriormente vigente.

Cuarta

La Diputación Foral dictará las normas necesarias para la aplicación y desarrollo de la presente Norma Foral.