ÍNDICE

Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas 1

EXPOSICION DE MOTIVOS..... 1

TITULO I 4

Normas generales 4

Art. 1. Ámbito de aplicación..... 4

Art. 2. Clasificación de las cooperativas..... 4

Art. 3. Domicilio fiscal..... 5

Art. 4. Inscripción en el Censo Nacional de Entidades Jurídicas. 5

Art. 5.º Junta Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas. 6

TITULO II 6

De las cooperativas..... 6

CAPITULO I 6

De las cooperativas protegidas 6

Art. 6. Cooperativas protegidas: Su consideración tributaria. 7

CAPITULO II 7

De las cooperativas especialmente protegidas 7

Art. 7. Cooperativas especialmente protegidas: Su consideración tributaria. 7

Art. 8. Cooperativas de Trabajo Asociado. 7

Art. 9. Cooperativas Agrarias. 8

Art. 10. Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra..... 10

Art. 11. Cooperativas del Mar..... 11

Art. 12. Cooperativas de Consumidores y Usuarios. 12

CAPITULO III 12

Disposiciones comunes..... 12

Art. 13. Causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida. 12

Art. 14. Circunstancias excepcionales. 14

CAPITULO IV..... 15

Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades..... 15

SECCIÓN 1.ª DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE..... 15

Art. 15. Valoración de las operaciones cooperativizadas. 15

Art. 16. Partidas que componen la base imponible..... 16

SECCIÓN 2.ª RESULTADOS COOPERATIVOS 16

Art. 17. Ingresos cooperativos..... 16

Art. 18. Supuestos especiales de gastos deducibles. 17

Art. 19. Requisitos del Fondo de Educación y Promoción..... 17

Art. 20. Gastos no deducibles. 19

SECCIÓN 3.ª RESULTADOS EXTRACOOPERATIVOS..... 19

ÍNDICE

Art. 21. Rendimientos extracooperativos. 19

Art. 22. Incrementos y disminuciones patrimoniales. 19

SECCIÓN 4.ª DEUDA TRIBUTARIA 20

Art. 23. Cuota tributaria. 20

Artículo 24. Compensación de pérdidas. 20

Art. 25. Deducciones por doble imposición. 21

Art. 26. Deducción por creación de empleo. 21

SECCIÓN 5.ª ACTUALIZACIÓN DE LAS APORTACIONES SOCIALES .. 21

Art. 27. Actualización de las aportaciones sociales. 21

SECCIÓN 6.ª RETENCIONES 21

Art. 28. Retenciones. 21

Art. 29. Reglas especiales. 22

TITULO III 22

De los socios y asociados de las cooperativas 22

Art. 30. Tratamiento de determinadas partidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. 22

Art. 31. Valoración de las participaciones de los socios o asociados en las cooperativas a efectos del Impuesto extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas 23

Art. 32. Deducción por doble imposición de dividendos. 23

TITULO IV 23

Beneficios tributarios reconocidos a las cooperativas 23

Art. 33. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas protegidas. 24

Art. 34. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas especialmente protegidas. 25

Art. 35. Cooperativas de segundo grado. 26

Art. 36. Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas. . 26

Art. 37. Aplicación de los beneficios fiscales y pérdida de los mismos. 26

Art. 38. Comprobación e inspección. 27

TITULO V 27

De las Cooperativas de Crédito 27

Art. 39. Definición de las Cooperativas de Crédito a efectos tributarios. 27

Art. 40. Beneficios fiscales reconocidos 29

DISPOSICIONES ADICIONALES 29

Primera. 29

Segunda 30

Tercera 30

Cuarta. 31

Quinta. 32

Sexta. 32

ÍNDICE

DISPOSICIONES TRANSITORIAS.. 33
Primera. 33
Segunda..... 34
Tercera..... 34
Cuarta. 34
Quinta. 34
Sexta..... 34
DISPOSICIONES FINALES 36
Primera. 36
Segunda..... 37

Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas[1] [2]

(BOE núm. 304, de 20 de diciembre)

EXPOSICION DE MOTIVOS

Las profundas modificaciones experimentadas por el régimen jurídico sustantivo de las cooperativas, después de la aprobación de la Ley 3/1987, de 2 de abril, general de Cooperativas[3], y de diversas leyes

[1] La Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas ha sido modificada por las siguientes normas:

- Ley 29/1991, de 16 de diciembre, de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas (BOE núm. 301 de 17 de diciembre de 1991).
- Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994 (BOE núm. 312 de 30 de diciembre de 1993).Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE núm. 310 de 28 de diciembre de 1995), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 1996,
- Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social (BOE núm. 312 de 30 de diciembre de 1999), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2000,
- Real Decreto-Ley 10/2000, de 6 de octubre, de medidas urgentes de apoyo a los sectores agrario, pesquero y del transporte (BOE núm. 241 de 7 de octubre de 2000).
- Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (BOE núm. 313 de 31 de diciembre de 2001), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2002,
- Ley 44/2002, Ley 44/2002, de 22 de noviembre de Medidas de Reforma del Sistema Financiero (BOE núm. 281 de 23 de noviembre de 2002).
- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en vigor a partir del 1 de julio de 2004 (BOE núm. 302 de 18 de diciembre de 2003).
- Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (BOE, núm. 313 de 31 de diciembre de 2003).
- Ley 24/2005, de 18 de noviembre, de reformas para el impulso de la productividad (BOE núm. 277 de 19 de noviembre de 2005).
- Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011 (BOE núm. 55 de 5 de marzo de 2011).
- Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude (BOE núm. 261 de 30 de octubre de 2012).
- Ley 13/2013, de 2 de agosto, de fomento de la integración de cooperativas y de otras entidades asociativas de carácter agroalimentario (BOE núm. 185, de 3 de agosto).
- Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE núm. 288, de 28 de noviembre de 2014).
- Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE núm. 227, de 22 de septiembre de 2015).
- Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social (BOE núm. 292, de 3 de diciembre).

[2] La introducción de un régimen fiscal beneficioso para las sociedades cooperativas tiene su fundamento en el artículo 129.2 la Constitución Española que dispone que los poderes públicos fomentarán, mediante una legislación adecuada, las sociedades cooperativas. Por su parte, la Disposición Final primera de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, dispone que "las cooperativas tributarán de acuerdo con lo establecido en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas."

[3] Derogada por la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

autonómicas, en virtud de las competencias asumidas en materia de cooperativas por diversas Comunidades Autónomas y de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, así como por el sistema tributario, a raíz de la reforma fiscal iniciada con la Ley de Medidas Urgentes de 14 de noviembre de 1977, hacen absolutamente necesaria la promulgación de una nueva legislación sobre el régimen fiscal de las cooperativas sustitutiva de la vigente, la cual, integrada por múltiples normas, algunas de cierta antigüedad, adolece, básicamente, de una importante falta de adecuación a la nueva realidad jurídica de las cooperativas y del sistema tributario, lo que complica y dificulta el cumplimiento de las obligaciones tributarias de este tipo de entidades.

Consciente de esta realidad, la disposición final quinta de la citada Ley 3/1987, de 2 de abril, general de Cooperativas, incluyó la previsión de que se enviase a las Cortes un Proyecto de Ley sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, con lo que se continúa una tradición de nuestro ordenamiento jurídico tributario, según la cual las Sociedades Cooperativas han sido siempre objeto de especial atención por el legislador, quien, consciente de sus características especiales como entes asociativos y de su función social, les ha reconocido, desde antiguo, determinados beneficios fiscales, tradición que, en definitiva, es armónica como el mandato a los poderes públicos, contenido en el apartado 2 del artículo 129 de la Constitución, de fomentar, mediante una legislación adecuada, las Sociedades Cooperativas.

La elaboración de un régimen fiscal especial[4] como el que en esta disposición se contiene, plantea dificultades que no pueden resolverse con una simple relación de beneficios fiscales para unas personas jurídicas determinadas. Es necesario, por el contrario, tener en cuenta las diversas leyes sustantivas que condicionan la realidad subjetiva sobre la que se actúa, la propia pluralidad de ésta, que ofrece numerosas variantes, la necesidad de atender en especial a la modernización y desarrollo de sectores económicos como la agricultura, la ganadería y la pesca y de equiparar el nivel de vida de todos los españoles, así como garantizar el equilibrio entre la especialidad fiscal y el mantenimiento de las condiciones de competencia en el mercado.

El conocimiento y la colaboración en un proyecto de esta naturaleza por parte de las organizaciones profesionales, empresariales y económicas y de los distintos sectores de la Administración afectados resulta también imprescindible, lo que ha prolongado los trámites de propuesta y elaboración de la norma.

El régimen fiscal especial resultante responde a los siguientes principios:

[4] El Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades contempla una serie de regímenes tributarios especiales, bien por razón de la naturaleza de los sujetos pasivos afectados, bien por razón de la naturaleza de los hechos, actos u operaciones de que se trate. El régimen fiscal de las cooperativas, no incluido en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, es considerado por la doctrina como un régimen especial integrado por una serie de ajustes técnicos y un conjunto de beneficios fiscales.

1.º Fomento de las Sociedades Cooperativas en atención a su función social, actividades y características..

2.º Coordinación con otras parcelas del ordenamiento jurídico y con el régimen tributario general de las personas jurídicas.

3.º Reconocimiento de los principios esenciales de la Institución Cooperativa.

4.º Globalidad del régimen especial que concreta tanto las normas de beneficio como las de ajuste de las reglas generales de tributación a las peculiaridades propias del funcionamiento de las cooperativas.

5.º Carácter supletorio del régimen tributario general propio de las personas jurídicas[5].

De acuerdo con estos principios cabe señalar dos tipos de normas entre las contenidas en la presente Ley:

Existen, de una parte, normas incentivadoras, contenidas en su Título IV, que establecen beneficios tributarios en atención a la función social que realizan las cooperativas, en cuanto que facilitan el acceso de los trabajadores a los medios de producción y promueven la adecuación y formación de las personas de los socios a través de las dotaciones efectuadas con esta finalidad.

De otra parte, existen normas técnicas, de ajuste, que adaptan las características y regulación social específica de las cooperativas a los términos de las normas tributarias. Son las contenidas en el Capítulo cuarto del Título II, «Reglas especiales aplicables en el Impuesto sobre Sociedades», a las que hay que añadir las contenidas en el Título III, «De los socios y asociados», siendo una de sus características principales la de su aplicación a todas las cooperativas regularmente constituidas e inscritas en el Registro de Cooperativas correspondiente que no hayan sido descalificadas y, en su caso, a sus socios y asociados.

A efectos de la aplicación de estas normas de ajuste es indiferente que la cooperativa tenga o no derecho a los beneficios fiscales que establece la Ley.

Asimismo, y también de acuerdo con ello, el régimen de beneficios tributarios que la Ley[6] establece supone:

Reconocimiento a toda cooperativa, regularmente constituida y que, a lo largo de su vida social, cumpla determinados requisitos que pueden ser definidos como inherentes a la Institución Cooperativa, de unos beneficios fiscales básicos que incentiven de manera sustancial la constitución de nuevas entidades y el funcionamiento de las ya existentes, como son los que el artículo 33 reconoce a las entidades configuradas como cooperativas protegidas en el artículo 6 de la presente Ley.

Articulación de un doble nivel de protección, de tal forma que las

[5] Este criterio es predicable de todos los regímenes fiscales especiales del Impuesto sobre Sociedades. Véase el artículo 42.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

[6] El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de los beneficios fiscales ha de regularse por Ley, de acuerdo con lo previsto en los artículos 133.3 de la Constitución Española y 8. d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

cooperativas clasificadas como de trabajo asociado, agrarias, de explotación comunitaria de la tierra, del mar y de consumidores y usuarios, por su actuación en estos sectores, por la capacidad económica de sus socios y el mayor acercamiento al principio mutualista, disfruten de unos beneficios adicionales, señalados en el artículo 34, lo que lleva a la existencia de unas cooperativas especialmente protegidas, como escalón o fase superior al que pueden acceder las cooperativas protegidas mencionadas en el Capítulo II del Título II de la presente Ley.

Se regula, también, el régimen de las Cooperativas de Crédito, clasificadas como cooperativas protegidas, con ciertas especialidades y el de las Sociedades Agrarias de Transformación, a las que se les reconoce unos beneficios fiscales propios, con una clara aproximación, no obstante, de su régimen tributario a las normas generales, dada la similitud operativa de las primeras con las restantes entidades de crédito y la inexistencia en las segundas de los principios característicos de la fórmula social cooperativa que, por otra parte, tienen la posibilidad de adoptar, al amparo de las previsiones de la Ley General.

TITULO I

Normas generales

Art. 1. Ámbito de aplicación.

1. La presente Ley tiene por objeto regular el régimen fiscal de las Sociedades Cooperativas en consideración a su función social, actividades y características.

2. Lo dispuesto en esta Ley se entiende sin perjuicio de los regímenes tributarios forales vigentes de los Territorios Históricos del País Vasco y de Navarra.[7]

3. En lo no previsto expresamente por esta Ley se aplicarán las normas tributarias generales.

Art. 2. Clasificación de las cooperativas.

Las Sociedades Cooperativas fiscalmente protegidas se clasificarán en dos grupos:

a) Cooperativas protegidas[8].

b) Cooperativas especialmente protegidas.[9]

[7] Véanse, entre otras, la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, sobre el Impuesto de Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa y la Norma Foral 2/1997, de 22 de mayo, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas de la Diputación Foral de Gipuzkoa; Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y Norma Foral 9/1997, de 14 de octubre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas de Bizkaia; Norma Foral 37/2013, de 13 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y Norma Foral 16/1997, de 9 de julio, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas de Álava; y la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del Régimen Fiscal de las Cooperativas de Navarra. Todas ellas han sido objeto de diferentes modificaciones legislativas posteriores. Véase igualmente la disposición final tercera de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

[8] Véase el artículo 6.

[9] Véase el artículo 7.

Art. 3. Domicilio fiscal.

El domicilio fiscal de las Sociedades Cooperativas será el del lugar de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección empresarial. En otro caso se atenderá al lugar en que radique dicha gestión y dirección.[10]

Art. 4. Inscripción en el Censo Nacional de Entidades Jurídicas.[11]

1. Todas las cooperativas deberán poner en conocimiento de la Delegación o Administración de Hacienda[12] de su domicilio fiscal el hecho de su constitución en el plazo de los treinta días siguientes al de su inscripción en el Registro de Cooperativas[13], solicitando el alta en el índice de Entidades Jurídicas y la asignación del Código de Identificación Fiscal.

A estos efectos, al presentar el parte de alta, ajustado a modelo oficial, se acompañará copia de la escritura de constitución o del Acta de la Asamblea constituyente, debidamente autentificada, y certificado de su inscripción en el Registro de Cooperativas.

2. La disolución de las cooperativas, por cualquiera de las causas señaladas en las Leyes sobre cooperativas, deberá notificarse igualmente a su respectiva Delegación o Administración de Hacienda, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiese tomado el acuerdo o a la de la notificación de la resolución judicial o administrativa, en su caso.

3. El incumplimiento de las obligaciones contenidas en los dos apartados anteriores tiene la consideración de infracción tributaria leve y se sancionará de acuerdo con lo dispuesto en la Ley General Tributaria para las declaraciones censales. [14]

4. Los encargados del Registro de Cooperativas, tanto si dependen de la Administración del Estado como de las Comunidades Autónomas, remitirán trimestralmente a la Delegación de Hacienda correspondiente una relación de las cooperativas cuya constitución o disolución hayan inscrito en el trimestre anterior.

[10] La regulación general del domicilio fiscal de los obligados tributarios aparece en el artículo 48 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, y, para los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, en el artículo 8.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades..

[11] Se trata del actualmente denominado Índice de entidades. Véase el artículo 57 del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.,

[12] Delegaciones o Administraciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Véase al respecto la Resolución de 21 de septiembre de 2004, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el que se establece la estructura y organización territorial de la Agencia (BOE núm 235 de 29 de septiembre), modificada en varias ocasiones.

[13] Véase el Real Decreto 136/2002, de 1 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Sociedades Cooperativas.

[14] Apartado 3 redactado por la disposición final séptima de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en vigor a partir del 1 de julio de 2004 (BOE núm. 302 de 18 de diciembre de 2003).

Art. 5. Junta Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas.

1. En el Ministerio de Economía y Hacienda existirá una Junta Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas formada por un Presidente, dos representantes de la Dirección General de Tributos, un representante de la Dirección General de Gestión Tributaria, un representante de la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria y otro de la Dirección General de Comercio Interior, así como un representante de la Asesoría Jurídica de la Secretaría de Estado de Hacienda. También formarán parte de la Junta un representante del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, otro del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, así como cinco miembros del Consejo Superior del Cooperativismo, representantes de asociaciones de cooperativas. Todos ellos serán designados por el Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta, en su caso, del órgano al que representen[15].

La Secretaría de la Junta será desempeñada por un funcionario, sin voto, de la Dirección General de Tributos.

2. Son funciones de la Junta Consultiva:

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

a) Proyectos de normas de regulación del régimen fiscal especial.

b) Proyectos de Ordenes que hayan de dictarse para su interpretación y aplicación.

c) Procedimientos tramitados ante cualquiera de los órganos económico-administrativos 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 los Consejos Superiores de Cooperativas, por órganos de la Administración Estatal o Autonómica o por las Asociaciones de Cooperativas.

3.º Proponer al Ministro de Economía y Hacienda, a través de la Dirección General de Tributos, 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

[15] Véanse las normas vigentes sobre estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales.

Art. 6. Cooperativas protegidas: Su consideración tributaria.

1. Serán consideradas como cooperativas protegidas, a los efectos de esta Ley, aquellas Entidades que, sea cual fuere la fecha de su constitución, se ajusten a los principios y disposiciones de la Ley General de Cooperativas[16] o de las Leyes de cooperativas de las Comunidades Autónomas que tengan competencia en esta materia y no incurran en ninguna de las causas previstas en el artículo 13.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, las normas contenidas en el Capítulo cuarto del Título III de esta Ley 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 siempre al tipo general del Impuesto sobre Sociedades por la totalidad de sus resultados.

CAPITULO II

DE LAS COOPERATIVAS ESPECIALMENTE PROTEGIDAS

[16] Esta referencia habrá de entenderse hecha a la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

Art. 7. Cooperativas especialmente protegidas: Su consideración tributaria.

Se considerarán especialmente protegidas y podrán disfrutar, con los requisitos señalados en esta Ley, de los beneficios tributarios establecidos en los artículos 33 y 34, las cooperativas protegidas de primer grado de las clases siguientes:

a) Cooperativas de Trabajo Asociado.

b) Cooperativas Agrarias.

c) Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.

d) Cooperativas del Mar.

e) Cooperativas de Consumidores y Usuarios.

En cuanto a las cooperativas de segundo y ulterior grado se estará a lo dispuesto en el artículo 35.

Art. 8. Cooperativas de Trabajo Asociado.

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

1. Que asocien 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 trabajadores asalariados con contrato por tiempo indefinido no exceda del 10 por 100 del total de sus socios. Sin embargo, si el número de socios es inferior a diez, podrá contratarse un trabajador asalariado.

El cálculo de este porcentaje se realizará en función del número de socios y trabajadores asalariados existentes en la cooperativa durante el ejercicio económico, en proporción a su permanencia efectiva en la misma.

La cooperativa podrá emplear trabajadores por cuenta ajena mediante cualquier otra forma de contratación, sin perder su condición de especialmente protegida, siempre que el número de jornadas legales realizadas por estos trabajadores durante el ejercicio económico no supere el 20 por 100 del total de jornadas legales de trabajo realizadas por los socios.

Para el cómputo de estos porcentajes no se tomarán en consideración:

a) Los trabajadores con contrato de trabajo en prácticas, para la formación en el trabajo o bajo cualquier otra fórmula establecida para la inserción laboral de jóvenes.

b) Los socios en situación de suspensión o excedencia y los trabajadores que los sustituyan.

c) Aquellos trabajadores asalariados que una cooperativa deba contratar por tiempo indefinido en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 44 de la Ley 8/1980, de 10 de marzo, del Estatuto de los Trabajadores[17], en los casos expresamente autorizados.

d) Los socios en situación de prueba.

4. A efectos fiscales, se asimilará a las Cooperativas de Trabajo Asociado cualquier otra que, conforme a sus estatutos, adopte la forma de trabajo asociado, resultándole de aplicación las disposiciones correspondientes a esta clase de cooperativas.

Art. 9. Cooperativas Agrarias.[18]

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

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

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

[17] Véase el artículo 44 ("la sucesión de empresa") del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre.

[18] Artículo redactado por la DF 3ª de la Ley 13/2013, de 2 de agosto, de fomento de la integración de cooperativas y de otras entidades asociativas de carácter agroalimentario (BOE núm. 185, de 3 de agosto).

a) Que las materias, productos o servicios adquiridos, arrendados, elaborados, producidos, realizados o fabricados por cualquier procedimiento por la cooperativa, sean destinados exclusivamente a sus propias instalaciones o a las explotaciones de sus socios.

No obstante, podrán ser cedidos a terceros no socios siempre que su cuantía, durante cada ejercicio económico, no supere el 50 por ciento del total de las operaciones de venta realizadas por la cooperativa.

Las cooperativas agroalimentarias podrán distribuir al por menor productos petrolíferos a terceros no socios con el límite establecido en el apartado 10 del artículo 13 de esta Ley.

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, durante cada ejercicio económico, al 50 por ciento del importe obtenido por los productos propios

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 correspondientes a los bienes de naturaleza rústica de cada socio situados en el ámbito geográfico a que se refiere el apartado uno, cuyas producciones se incorporen a la actividad de la cooperativa, no excedan de 95.000 euros, modificándose este importe anualmente según los coeficientes de actualización aplicables al valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza rústica establecidos en la Ley de Presupuestos Generales del Estado. No se incumplirá este requisito cuando un número de socios que no sobrepase el 30 por ciento del total de los integrados en la cooperativa supere el valor indicado en el presente párrafo[19].

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 cuantitativo establecido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación del Régimen de Estimación Objetiva Singular.

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

[19] Párrafo primero del apartado 3 redactada por la disposición final cuadragésima segunda. Dos. 2 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011 (BOE núm. 55 de 5 de marzo de 2011).

su conjunto del 30 por 100 de las que correspondan al resto de los socios.

Art. 10. Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra 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 Foral.

2. Que el número de trabajadores asalariados con contrato por tiempo indefinido no exceda del 20 por 100 del total de socios trabajadores. Sin embargo, si el número de socios es inferior a cinco, podrá contratarse un trabajador asalariado.

La cooperativa podrá emplear trabajadores por cuenta ajena mediante cualquier otra forma de contratación, sin perder su condición de especialmente protegida, siempre que el número de jornadas legales realizadas por estos trabajadores durante el ejercicio económico no supere el 40 por 100 del total de jornadas legales de trabajo realizadas por los socios trabajadores.

El cómputo de estos porcentajes se realizará en la forma dispuesta en el apartado 3 del artículo 8 de esta Ley.

3. Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan, comercialicen productos de explotaciones ajenas en cuantía superior, en cada ejercicio económico, al 5 por 100 del precio de mercado obtenido por los productos que procedan de la actividad de la cooperativa.

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.

4. 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 6.500.000 pesetas.

5. Que ningún socio ceda a la cooperativa tierras y 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.

Art. 11. Cooperativas del Mar.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas del Mar que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas que sean pescadores, armadores de embarcaciones, titulares de viveros de algas o de cetáreas, mariscadores, concesionarios de explotaciones de pesca y, en general, a personas físicas titulares de explotaciones dedicadas a actividades pesqueras.

También podrán ser socios otras Cooperativas del Mar protegidas, las comunidades de bienes y derechos integradas por personas físicas dedicadas a actividades pesqueras, las Cofradías de pescadores, los Entes públicos y las Sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente Entes públicos.

2. Que el volumen de las ventas o entregas realizadas en cada ejercicio económico, dentro o fuera de la cooperativa, por cada uno de los socios, exceptuadas las Cofradías de pescadores, los Entes públicos, y las Sociedades en cuyo capital participen mayoritariamente Entes públicos, no supere el límite cuantitativo establecido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación del Régimen de Estimación Objetiva Singular.

A efectos de la aplicación de este límite, cuando figuren como socios otras Cooperativas del Mar protegidas o comunidades de bienes, el volumen de operaciones se imputará a cada uno de los socios en la proporción que estatutariamente les corresponda.

Por excepción, se admitirá la concurrencia de socios cuyo volumen de ventas o entregas supere el límite anteriormente señalado, siempre que el total de todas las realizadas por ellos no exceda del 30 por 100 de las que correspondan al resto de los socios.

3. Que en la realización de sus actividades pesqueras 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.

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 40 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 de terceros.

Art. 12. Cooperativas de Consumidores y Usuarios.

Se considerarán especialmente protegidas las Cooperativas de Consumidores y Usuarios que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien a personas físicas con el objeto de procurarles, en las mejores condiciones de calidad, información y precio, bienes cuya entrega no esté gravada en el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo incrementado.

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 8, apartado 2, de esta Ley.

3. Que las ventas efectuadas a personas no asociadas, dentro del ámbito de las mismas, 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 artículo 13.10, a aquellas cooperativas que tengan un mínimo de 30 socios de trabajo y, al menos, 50 socios de consumo por cada socio de trabajo, cumpliendo respecto de éstos con lo establecido en el artículo 8.3.

CAPITULO III

DISPOSICIONES COMUNES

Art. 13. 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 al de Educación y Promoción, en los supuestos, condiciones y por la cuantía exigida en las disposiciones cooperativas.[20]

2. Repartir entre los socios los Fondos de Reserva que tengan carácter de irrepartibles durante toda la vida de la Sociedad y el activo sobrante en el momento de su liquidación.[21]

3. Aplicar cantidades del Fondo de Educación y Promoción a finalidades distintas de las previstas por la Ley.

4. Incumplir las normas reguladoras del destino del resultado de la regularización del balance de la cooperativa[22] o de la actualización de

[20] Véase el artículo 8.3 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de cooperativas de crédito y el artículo 15 del Reglamento de desarrollo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, aprobado por el Real Decreto 84/1993, de 22 de enero.

[21] Véanse los artículos 15 y 34 del Reglamento de desarrollo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, aprobado por el Real Decreto 84/1993, de 22 de enero.

[22] Véase el artículo 5 del Real Decreto-Ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas fiscales urgentes y de fomento y liberalización de la actividad económica.

las aportaciones de los socios al capital social.

5. Retribuir las aportaciones de los socios o asociados 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.[23]

6. Cuando los retornos sociales fueran acreditados a los socios en proporción distinta a las entregas, actividades o servicios realizados con la Cooperativa o fuesen distribuidos a terceros no socios.[24]

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.[25]

8. Cuando las aportaciones al capital social de los socios o asociados excedan los límites legales autorizados[26].

9. Participación de la cooperativa, en cuantía superior al 10 por 100, en el capital social de Entidades no cooperativas. No obstante, dicha participación podrá alcanzar el 40 por 100 cuando se trate de Entidades que realicen actividades preparatorias, complementarias o subordinadas a las de la propia cooperativa.[27]

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

El Ministerio de Economía y Hacienda podrá autorizar participaciones superiores, sin pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida, en aquellos casos en 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.

10.[28]La realización de operaciones cooperativizadas con terceros no socios, fuera de los casos permitidos en las leyes, así como el incumplimiento de las normas sobre contabilización separada de tales operaciones y destino al Fondo de Reserva Obligatorio de los resultados obtenidos en su realización.

[23] Véase el artículo 18 del Reglamento de desarrollo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, aprobado por el Real Decreto 84/1993, de 22 de enero.

[24] Véanse los artículos 12.4 Reglamento de desarrollo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, aprobado por el Real Decreto 84/1993, de 22 de enero. y 39.2 de esta Ley.

[25] Véanse artículo 59 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas y artículo 12 del Reglamento de desarrollo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, aprobado por el Real Decreto 84/1993, de 22 de enero.

[26] Véase el artículo 7.3 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas de Crédito y artículo 10.2 del Reglamento de desarrollo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, aprobado por el Real Decreto 84/1993, de 22 de enero.

[27] Véase el artículo 17.2 del Reglamento de desarrollo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, aprobado por el Real Decreto 84/1993, de 22 de enero.

[28] Apartado 10 redactado por la disposición final cuadragésima segunda. Dos. 3 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011 (BOE núm. 55 de 5 de marzo de 2011).

Ninguna cooperativa, cualquiera que sea su clase, podrá realizar un volumen de operaciones con terceros no socios superior al 50 por ciento del total de las de la cooperativa, sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida.[29]

A los efectos de la aplicación del límite establecido en el párrafo anterior, se asimilan a las operaciones con socios los ingresos obtenidos por las secciones de crédito de las cooperativas procedentes de cooperativas de crédito[30], inversiones en fondos públicos y en valores emitidos por empresas públicas.

11. Al empleo de 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 un plazo de seis meses.[31]

13. La reducción del capital social a una cantidad inferior a la cifra mínima establecida estatutariamente, sin que se restablezca en el plazo de seis meses.[32]

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.[33]

16. La falta de auditoría externa en los casos señalados en las normas legales.[34]

Art. 14. Circunstancias excepcionales.

Los Delegados de Hacienda[35], mediante acuerdo escrito y motivado,[36] podrán 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

[29] Sobre operaciones con terceros y sus límites, véanse los artículos 14 y 39.2.b) de esta ley y el artículo 4.2 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito.

[30] Véase Ley 13/1989, de 26 de mayo, de sociedades cooperativas de crédito y el Reglamento de desarrollo de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, aprobado por el Real Decreto 84/1993, de 22 de enero.

[31] Véanse los artículos 8 y 77 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas. La actual Ley de Cooperativas fija en un año el plazo para establecer el número mínimo de socios. Asimismo, véase el artículo 5 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito.

[32] Véanse los artículos 11.1 y 45 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas. El plazo establecido en la Ley de Cooperativas, a estos efectos, es de un año. Véase también el artículo 39.2 de esta ley.

[33] Sobre causas de disolución de las cooperativas, véase el artículo 70 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

[34] Véase la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. Véanse al respecto los artículos 62 y 91 (cooperativas de viviendas) de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas. Véanse, asimismo, los artículos 11 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito y 37.4 de su Reglamento, aprobado por Real Decreto 84/1993, de 22 de enero.

[35] Actualmente, los Delegados de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

[36] Véase al respecto el artículo 103.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

actividades por plazo y cuantía determinados.[37]

Transcurrido un mes desde la presentación de la solicitud sin que se haya notificado la resolución expresamente a la cooperativa, se entenderá otorgada la autorización.

CAPITULO IV

REGLAS ESPECIALES APLICABLES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

SECCIÓN 1.ª DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE[38]

Art. 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 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 de la Tierra 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 consumidores y usuarios, vivienda, 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

[37] Véase el artículo 13.9 de esta ley.

[38] Véase el Título IV, "La base imponible", de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, artículos 10 a 26, ambos inclusive.

para que los socios realicen o entreguen a la cooperativa.[39]

Art. 16. Partidas que componen la base imponible.

1. Para la determinación de la base imponible se considerarán separadamente los resultados cooperativos y los extracooperativos.[40]

2. Son resultados cooperativos los rendimientos determinados conforme a lo previsto en la sección siguiente de este Capítulo.

3. Son resultados extracooperativos los rendimientos extracooperativos y los incrementos y disminuciones patrimoniales a que se refiere la sección 3.ª de este Capítulo.

4. Para la determinación de los resultados cooperativos o extracooperativos se imputarán a los ingresos de una u otra clase, además de los gastos específicos necesarios para su obtención, la parte que, según criterios de imputación fundados, corresponda de los gastos generales de la cooperativa.

5. A efectos de liquidación, la base imponible correspondiente a uno u otro tipo de resultados se minorará en el 50 por 100 de la parte de los mismos que se destine, obligatoriamente, al Fondo de Reserva Obligatorio.[41]

SECCIÓN 2.ª RESULTADOS COOPERATIVOS

Art. 17. Ingresos cooperativos.

En la determinación de los rendimientos cooperativos se considerarán como ingresos de esta naturaleza:

1. Los procedentes del ejercicio de la actividad cooperativizada realizada con los propios socios.

2. Las cuotas periódicas satisfechas por los socios.[42]

3. Las subvenciones corrientes.

4. Las imputaciones al ejercicio económico de las subvenciones de capital en la forma prevista en las normas contables que sean aplicables[43].

[39] Apartado 3 redactado por el apartado 2 de la disposición final segunda de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE núm. 310 de 28 de diciembre de 1995), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 1996.

[40] La distinción entre los resultados cooperativos y extracooperativos constituye una de las particularidades esenciales en el Impuesto sobre Sociedades de las cooperativas; en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades se grava la "renta" de la entidad, sin distinguir, ni calificar los diferentes tipos de rendimientos sometidos a gravamen. Véase artículo 10.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

[41] Véanse los artículos 55 y 58 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas y artículo 15.1 del Reglamento de Cooperativas de Crédito.

[42] Véase el artículo 52 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

[43]Apartado 4 redactado por el apartado 2 de la disposición final segunda de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE núm. 310 de 28 de diciembre de 1995), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 1996,

5. Los intereses y retornos procedentes de la participación de la cooperativa, como socio o asociado, en otras cooperativas.

6. Los ingresos financieros procedentes de la gestión de la tesorería ordinaria necesaria para la realización de la actividad cooperativizada.[44]

Art. 18. Supuestos especiales de gastos deducibles.

En la determinación de los rendimientos cooperativos 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. Las cantidades que las cooperativas destinen, con carácter obligatorio, al Fondo de Educación y Promoción,[45] con los requisitos que se señalan en el artículo siguiente.

3. Los intereses devengados por los socios y asociados por sus aportaciones obligatorias o voluntarias al capital social[46] y aquellos derivados de retornos cooperativos integrados en el Fondo Especial regulado por el artículo 85.2.c), de la Ley General de Cooperativas, siempre que el tipo de interés no exceda del básico del Banco de España, incrementado en tres puntos para los socios y cinco puntos para los asociados. El tipo de interés básico que se tomará como referencia será el vigente en la fecha de cierre de cada ejercicio económico.[47]

Art. 19. Requisitos del Fondo de Educación y Promoción.

1. La cuantía deducible de la dotación al Fondo de Educación y Promoción no podrá exceder en cada ejercicio económico del 30 por 100 de los excedentes netos del mismo.[48]

[44] Véanse los artículos 13.9 de esta misma ley y 4.2 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito.

[45] Este fondo se declara inembargable y no repartible, incluso en el caso de liquidación de las cooperativas, por el artículo 56.5 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas. Sobre su dotación, véanse los artículos 56 y 58 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas y 15.2 del Reglamento de Cooperativas de Crédito.

[46] Esta partida se considera expresamente como gasto deducible para la determinación del resultado contable del ejercicio por el artículo 57.2.b) de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

[47] Véase el artículo 12.2 del Reglamento de las Cooperativas de Crédito. El denominado "tipo básico del Banco de España" fue expresamente suprimido por el artículo 68 de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

[48] El artículo 83 de la derogada Ley 3/1987, de Cooperativas, establecía que entre las partidas que se consideraran como gasto en la determinación de los resultados económicos no figuraba este Fondo, indicándose en el artículo 84 el destino de los excedentes netos del ejercicio económico de la cooperativa, donde sí aparecía esta partida; debiendo, en consecuencia, figurar como un reparto del resultado del ejercicio y reflejándose contablemente en el pasivo del Balance, en una agrupación independiente, distinta de los Fondos propios. Véase, asimismo, el artículo 8.3 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito.

El Fondo se aplicará conforme al plan que apruebe la Asamblea General de la cooperativa.

2. Las dotaciones al Fondo, así corno 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 dicho Fondo.

3. Cuando en cumplimiento del plan no se gaste o invierta en el ejercicio siguiente al de la dotación la totalidad de la aprobada, el importe no aplicado deberá materializarse dentro del mismo ejercicio en cuentas de ahorro o en Deuda Pública.

4. La aplicación del Fondo a finalidades distintas de las aprobadas dará lugar, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 13, 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 13.

5. Al cierre del ejercicio se cargarán a una cuenta especial de resultados del Fondo los saldos de las cuentas representativas de gastos y disminuciones patrimoniales, 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 al Fondo.

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 e incrementos patrimoniales, y en particular:

a) Las subvenciones, donaciones y ayudas recibidas para el cumplimiento de los fines del Fondo.

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 al Fondo.

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

Las partidas de gastos, pérdidas, ingresos y beneficios trasladados a la cuenta de resultados del Fondo no se tendrán en cuenta para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la Cooperativa.[49]

8. Lo dispuesto en el presente artículo será aplicable igualmente a cualquier Fondo de naturaleza y finalidades similares al regulado en este precepto, aunque reciba distinta

[49] Véase el artículo 16 de esta ley.

denominación en virtud de la normativa aplicable al mismo.

Art. 20. Gastos no deducibles[50]

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 Ley.[51]

SECCIÓN 3.ª RESULTADOS EXTRACOOPERATIVOS

Art. 21. Rendimientos extracooperativos.

Para la determinación de los rendimientos extracooperativos se considerarán como ingresos de esta naturaleza:

1. Los procedentes del ejercicio de la actividad cooperativizada cuando fuera realizada con personas no socios.[52]

2. Los derivados de inversiones o participaciones financieras en Sociedades de naturaleza no Cooperativa.[53]

3. Los obtenidos de actividades económicas o fuentes ajenas a los fines específicos de la cooperativa.

Dentro de éstos se comprenderán los procedentes de las Secciones de Crédito de las Cooperativas, con excepción de los resultantes de las operaciones activas realizadas con los socios, de los obtenidos a través de Cooperativas de Crédito y de los procedentes de inversiones en fondos públicos y valores emitidos por Empresas públicas.

Art. 22. Incrementos y disminuciones patrimoniales.

1. Son incrementos y disminuciones patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio de la cooperativa que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, conforme a lo dispuesto en la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.[54]

2. En particular, no se considerarán incrementos patrimoniales:

a) Las aportaciones obligatorias o voluntarias de los socios y asociados al capital social, las cuotas de ingreso y las deducciones en las aportaciones obligatorias efectuadas por los socios en los supuestos de baja de los mismos en la cooperativa, destinadas al Fondo de Reserva Obligatorio.[55]

[50] Véase el artículo 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades..

[51] Véase el artículo 12.4 del Reglamento de Cooperativas de Crédito.

[52] Véase el artículo 4.2 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito.

[53] Véanse los artículos 13.9 y 14 de esta ley.

[54] Véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

[55] Véanse los artículos 55 y 57 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas. Asimismo, véase el artículo 7 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito.

b) La compensación por los socios de las pérdidas sociales que les hayan sido imputadas.

c) Los resultados de la regularización de los elementos del activo cuando así lo disponga la Ley especial que la autorice.

3. No tendrán la consideración de disminución patrimonial las reducciones del capital social por baja de los socios.[56]

SECCIÓN 4.ª DEUDA TRIBUTARIA

Art. 23. Cuota tributaria.

La suma algebraica de las cantidades resultantes de aplicar a las bases imponibles, positivas o negativas, los tipos de gravamen correspondientes[57], tendrán la consideración de cuota íntegra cuando resulte positiva.

Art. 24. Compensación de cuotas negativas.[58] [59]

1. Si la suma algebraica a que se refiere el artículo anterior resultase negativa, su importe podrá compensarse por la cooperativa con las cuotas íntegras positivas de los períodos impositivos siguientes, con el límite del 70 por ciento de la cuota íntegra previa a su compensación. En todo caso, serán compensables en el período impositivo cuotas íntegras por el importe que resulte de multiplicar un millón de euros al tipo medio de gravamen de la entidad.

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las cuotas negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las cuotas negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

---

[56] Véase el artículo 14 del Reglamento de Cooperativas de Crédito.

[57] De acuerdo con el artículo 29.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, "Tributarán al 20 por ciento las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo general [25%].

Las cooperativas de crédito y cajas rurales tributarán al tipo general [25%], excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos, que tributarán al tipo del 30 por ciento."
"

[58] Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, Artículo redactado por la disposición final 4.3.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, en la redacción dada por la disposición final 6.7 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre.

[59] Lo que se compensa en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades son las bases imponibles negativas, de acuerdo con lo regulado en el artículo 25 del Texto Refundido.

2. Este procedimiento sustituye a la compensación de bases imponibles negativas prevista en el artículo 26 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades que, en consecuencia, no será aplicable a las cooperativas.

Art. 25. Deducciones por doble imposición.

La deducción por doble imposición de dividendos y retornos cooperativoso, en su caso, por doble imposición internacional, se practicará por las cooperativas aplicando el tipo de gravamen que corresponda en función del carácter cooperativo o extracooperativo de los rendimientos que originan dicha deducción.[60]

Tratándose de retornos cooperativos se estará a lo dispuesto en el artículo 32 de esta Ley.

Art. 26. Deducción por creación de empleo.

La deducción por creación de empleo prevista en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, 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 en las Cooperativas de Trabajo Asociado[61] o, en general, de socios de trabajo en cualquier cooperativa.

SECCIÓN 5.ª ACTUALIZACIÓN DE LAS APORTACIONES SOCIALES

Art. 27. 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.

En tal supuesto, no podrá disponerse del saldo de la cuenta de pasivo representativa de la regularización realizada, en tanto dicha cuenta no haya sido comprobada o haya transcurrido un año desde la presentación del balance regularizado en el órgano competente de la Administración tributaria, salvo que la Ley de Presupuestos que establezca la vigencia de actualización de balances establezca o disponga lo contrario.[62]

SECCIÓN 6.ª RETENCIONES

Art. 28. Retenciones.

1. Las Sociedades Cooperativas vendrán obligadas a practicar a sus socios y a terceros las retenciones que procedan de acuerdo con el ordenamiento vigente.

[60] Véanse las Secciones 2ª y 3ª anteriores del Capítulo IV de esta ley.

[61] Véase el artículo 8 de esta ley.

[62] Véase el artículo 5 del Real Decreto-ley 7/1996, de 7 de junio.

En particular, en el supuesto de socios de Cooperativas de Trabajo Asociado[63] o de 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.[64]

2. A estos efectos, se asimilarán a dividendos la parte del excedente disponible del ejercicio económico que se acredite a los socios en concepto de retorno cooperativo.[65]

Tendrán la consideración de retorno anticipado las cantidades y excesos de valor asignados en cuenta, que se definen en el artículo 20 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.

Art. 29. Reglas especiales.

1. Los retornos cooperativos no se consdierarán 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[66], 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 y asociados de las cooperativas

Art. 30. Tratamiento de determinadas partidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

63 Véase el artículo 8 de esta ley.

64 Véase el artículo 80.4 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

65 Véase el artículo 58.4 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

66 Regulado en el artículo 85.2.c) de la derogada Ley 3/1987, de 2 de abril, General de Cooperativas. No se prevé ninguna disposición similar en la vigente Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

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 28 y 29 de la presente Ley, 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 satisfechas y las pérdidas de las cooperativas que habiéndose atribuido al socio, conforme a las disposiciones de la Ley General de Cooperativas y, en su caso, de las Comunidades Autónomas, 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.

Art. 31. Valoración de las participaciones de los socios o asociados en las cooperativas a efectos del Impuesto extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas.[67]

A efectos de lo dispuesto en el artículo 6.º, f), de la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, sobre Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, la valoración de las participaciones de los socios o asociados en el capital social de las cooperativas se determinará en función del importe total de las aportaciones sociales desembolsadas, obligatorias o voluntarias, resultante del último balance aprobado, con deducción, en su caso, de las pérdidas sociales no reintegradas.

Art. 32. Deducción por doble imposición de dividendos.[68]

Los socios de las cooperativas protegidas, sean personas físicas o jurídicas, gozarán, en relación con los retornos cooperativos, de una deducción en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o, en su caso, 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 bonificación prevista en el apartado segundo del artículo 34 de esta Ley, dicha deducción será del 5 por 100 de tales retornos.

TITULO IV

Beneficios tributarios reconocidos a las cooperativas

[67] Actualmente, Impuesto sobre el Patrimonio, regulado por la Ley 19/1991, de 6 de junio.

[68] Artículo derogado en lo que se refiere al IRPF por la disposición derogatoria primera.2.2º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE núm. 285 de 29 de noviembre de 2006).

Art. 33. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas protegidas.

Las cooperativas protegidas[69] 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[70], salvo el gravamen previsto en el artículo 31.1 del texto refundido, aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre[71], 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 que se integren en el Fondo de Educación y Promoción para el cumplimiento de sus fines.

2. En el Impuesto sobre Sociedades se aplicarán los siguientes tipos de gravamen:

a) A la base imponible, positiva o negativa, correspondiente a los resultados cooperativos se le aplicará el tipo del 20 por 100.[72]

b) A la base imponible, positiva o negativa, correspondiente a los resultados extracooperativos se le aplicará el tipo general.

3. Asimismo, gozarán, en el Impuesto sobre Sociedades, de libertad de amortización de los elementos de activo fijo nuevo amortizable, adquiridos en el plazo de tres años a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Cooperativas y Sociedades Anónimas Laborales del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social[73], o, en su caso, de las Comunidades Autónomas.

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 cooperativos 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 la deducción por inversiones prevista en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre.

4. Gozarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota, y, en su caso,

[69] Véase el artículo 6 de esta ley.

[70] Se trata de los tres conceptos en este gravamen: transmisiones patrimoniales onerosas, Operaciones Societarias y Actos Jurídicos Documentados.

[71] Derogado y sustituido actualmente por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

[72] Ver artículo 29.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

[73] Véase el Real Decreto 136/2002, de 1 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Sociedades Cooperativas.

de los recargos, de los siguientes tributos locales:[74]

a) Impuesto sobre Actividades Económicas.

b) Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las Cooperativas Agrarias[75] y de Explotación Comunitaria de la Tierra[76].

A efectos de lo previsto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, los Ayuntamientos comunicarán anualmente a la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda la relación de cooperativas que hayan disfrutado efectivamente de estas bonificaciones y el importe total del gasto fiscal soportado.

Previas las comprobaciones que sean necesarias, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales ordenará las compensaciones que procedan con cargo a un crédito ampliable que se consignará, a tal efecto, en los Presupuestos Generales del Estado.

5. En el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, exención para las operaciones sujetas que realicen las cooperativas entre sí o con sus socios, en Canarias, Ceuta y Melilla.

Se exceptúan de esta exención las ventas, entregas o transmisiones de bienes inmuebles.[77]

6. (Derogado) [78]

Art. 34. 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:[79]

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 disfrutarán de una bonificación del 50 por 100 de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 23 de esta Ley. [80]

[74] Véase el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

[75] Véase el artículo 9 de esta ley.

[76] Véase el artículo 10 de esta ley.

[77] Este tributo fue derogado desde el 1 de enero de 1986 por el Impuesto sobre el Valor Añadido (Impuesto General Indirecto Canario, en las islas Canarias e Impuesto sobre la Producción y los Servicios, en las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla), no existiendo un beneficio similar en estos gravámenes.

[78] Apartado 6 derogado por la disposición derogatoria de la Ley 29/1991, de 16 de diciembre, de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas (BOE núm. 301 de 17 de diciembre de 1991).

[79] Véase el artículo 7 de esta ley.

[80] Téngase, en cuenta, por otra parte la disposición adicional tercera de esta ley que introduce una bonificación superior para las cooperativas de trabajo asociado. Véase igualmente la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias.

Art. 35. Cooperativas de segundo grado.[81]

1. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 13 de esta Ley disfrutarán de los beneficios fiscales previstos en el artículo 33.

2. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 13 de esta Ley y que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas[82] disfrutarán, además, de los beneficios fiscales previstos en el artículo 34.

3. Cuando las cooperativas asociadas sean protegidas y especialmente protegidas, además de los beneficios fiscales previstos en el artículo 33, disfrutarán de la bonificación contemplada en el apartado 2 del artículo 34, que se aplicará, exclusivamente, sobre la cuota íntegra correspondiente a los resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas.

Art. 36. Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas. [83]

Las Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas constituidas de acuerdo con lo dispuesto en las Leyes cooperativas gozarán de los siguientes beneficios tributarios:[84]

a) Exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para los mismos actos, contratos y operaciones que las cooperativas especialmente protegidas.[85]

b) Exención del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en el capítulo XV del Título VIII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. [86][87]

c) Bonificación del 95 por 100 de la cuota, y, en su caso, de los recargos del Impuesto sobre Actividades Económicas.[88]

Art. 37. Aplicación de los beneficios fiscales y pérdida de los mismos.

Las exenciones y bonificaciones fiscales previstas en la presente Ley se aplicarán a las cooperativas protegidas y, en su caso, a las especialmente

[81] Definidas en el artículo 77 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

[82] Véase el artículo 7 de esta Ley.

[83] El asociacionismo cooperativo está regulado en el Título III de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

[84] Véase la disposición adicional segunda del Reglamento de Cooperativas de Crédito.

[85] Véase el artículo 34.1 de esta ley.

[86] Letra b redactada por el apartado 2 de la disposición final segunda de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE núm. 310 de 28 de diciembre de 1995), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 1996,

[87] La remisión debe hacerse, ahora, al Capítulo XIV del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Téngase en cuenta, asimismo, el artículo 9.3. b) de la misma ley.

[88] Letra c) añadida por la disposición adicional vigésima novena de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994 (BOE núm. 312 de 30 de diciembre de 1993).

protegidas[89], sin necesidad de previa declaración administrativa sobre la procedencia de su disfrute.

La concurrencia de alguna de las circunstancias tipificadas en la presente Ley 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 apartado 2 del artículo 6 de esta Ley, y la privación de los beneficios disfrutados en el ejercicio económico en que se produzca, sin perjuicio de lo previsto en la Ley General Tributaria sobre infracciones y sanciones tributarias e intereses de demora y, en particular, de lo dispuesto en los artículos 84 y 87, apartado 3, de la misma sobre sanciones que no consistan en multa.

Art. 38. Comprobación e inspección.[90] [91]

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

El resultado de dichas actuaciones se comunicará a las Corporaciones Locales y Comunidades Autónomas interesadas en cuanto pueda tener trascendencia respecto de los tributos cuya gestión les corresponda.

TITULO V

De las Cooperativas de Crédito[92]

Art. 39. Definición de las Cooperativas de Crédito a efectos tributarios. [93]

1. Serán consideradas como cooperativas protegidas[94], a los efectos de esta Ley, 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, tanto del Estado como de las Comunidades Autónomas que tengan reconocida competencia en esta materia en sus respectivos Estatutos de Autonomía, según el ámbito territorial de actuación de la cooperativa con sus socios, siempre que tengan su domicilio en territorio nacional y hayan sido inscritas en los Registros del Banco de España, Mercantil y en el correspondiente de cooperativas.

2.[95]No serán consideradas como tales, aun cuando utilicen esa

[89] Véanse los artículos 6 y 7 de esta ley.

[90] Artículo redactado por la disposición final segunda de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude (BOE núm. 261 de 30 de octubre de 2012).

[91] Véase el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

[92] Véase el artículo 5 de la Ley de Cooperativas de Crédito.

[93] Véase el artículo 104 de la Ley 27/1999.

[94] Véase el artículo 6 de esta ley.

[95] Apartado 2 redactado por el apartado primero del artículo 5 de la Ley 44/2002, de 22 de noviembre de Medidas de Reforma del

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 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, o incurran en alguna de las circunstancias previstas en el artículo 13 de esta Ley, con excepción de las contempladas en sus apartados 6, 9, 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 participación de la cooperativa, en cuantía superior al 25 por ciento, en el capital social de entidades no cooperativas. No obstante, dicha participación podrá ser superior, 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 ciento de los recursos propios de la cooperativa.

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

c) La realización de operaciones activas con terceros no socios en cuantía superior en el ejercicio económico al 50 por ciento de los recursos totales de la cooperativa.[96]

No se computarán en el referido porcentaje las operaciones realizadas por las cooperativas de crédito con los socios de las cooperativas asociadas, 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.[97]

d) La reducción del capital social a una cantidad inferior al mínimo obligatorio que el Gobierno 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 del Estatuto.[98]

Sistema Financiero (BOE núm. 281 de 23 de noviembre de 2002).

.

[96] Véase el artículo 4.2 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito.

[97] Véase el artículo 4 de la de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito.

[98] Véase el artículo 6 de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito y los artículos 3 y 13 del Reglamento de Cooperativas de Crédito, aprobado por Real Decreto 84/1993, de 22 de enero.

Art. 40. Beneficios fiscales reconocidos.

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

1. En el Impuesto sobre Sociedades, la base imponible correspondiente a los resultados cooperativos se gravará al tipo del *26 por 100*[99]. La base imponible correspondiente a los resultados extracooperativos[100], que deberán ser contabilizados separadamente, se gravará *al tipo general del impuesto*[101]. A estos efectos, tendrán la consideración de resultados cooperativos, además de los señalados en la sección 2.ª del Capítulo IV del Título II de esta Ley, los procedentes de las operaciones señaladas en el segundo párrafo de la letra b), apartado 2, del artículo 39.[102]

2. Los contemplados en el artículo 33 que les sean aplicables por su naturaleza y actividades, con excepción de los regulados en los apartados 2 y 3 de dicho precepto.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera.

Uno. A las Sociedades Agrarias de Transformación inscritas en el Registro General de tales Entidades del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación o, en su caso, de las Comunidades Autónomas, les será de aplicación, salvo lo previsto en los apartados siguientes, el régimen tributario general y, en consecuencia, estarán sujetas al Impuesto sobre Sociedades.

Dos. A los efectos de este Impuesto, las operaciones realizadas por las Sociedades Agrarias de Transformación con sus socios se computarán por su valor de mercado.

Se entenderá por valor de mercado el precio normal de los bienes, servicios y prestaciones que sería concertado entre partes independientes por dichas operaciones.

No obstante, cuando se trate de Sociedades Agrarias de Transformación 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 hubiesen realizado, siempre que no resulte inferior al coste de tales servicios o suministros, incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la Entidad. En caso contrario, se aplicará este último.

Tres. 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 General de Sociedades Agrarias de Transformación del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación o, en

[99] Este tipo es, ahora, del 25%. Véase el artículo 29.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

[100] Véanse los artículos 16 y siguientes de esta ley.

[101] El 30%, de acuerdo con el artículo 28.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

[102] Véanse los artículos 17 a 22 de esta ley.

su caso, de las Comunidades Autónomas, 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) En el Impuesto sobre Actividades Económicas disfrutarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota y recargos correspondientes a las actividades que realicen.

A efectos de lo previsto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, se procederá según lo establecido en el apartado 4 del artículo 33 de la presente Ley.

c) En el Impuesto General sobre Tráfico de las Empresas[103], disfrutarán de exención las operaciones sujetas que realicen las Sociedades Agrarias de Transformación con sus socios, en Canarias, Ceuta y Melilla.

Se exceptúan de esta exención las ventas, entregas o transmisiones de bienes inmuebles.

El disfrute de estos beneficios, sin perjuicio de la aplicación, en todo caso, de lo establecido en los apartados Uno y Dos de la presente disposición, 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 citado 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 37 y 38 de esta Ley.

Segunda.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá modificar los tipos tributarios, límites cuantitativos y porcentajes establecidos en la presente Ley, así como las causas de pérdida de la condición de cooperativa fiscalmente protegida.[104]

Tercera.

1. Las cooperativas de trabajo asociado fiscalmente protegidas[105] 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 bonificación del 90 por 100 de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades durante los cinco primeros años de actividad social, en tanto se mantenga el referido porcentaje de socios.[106]

2. La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá adecuar o

[103] Este impuesto se encuentra derogado desde el 1 de enero de 1986, habiendo sido sustituido por el Impuesto sobre el Valor Añadido, donde no existe un beneficio fiscal similar. Sobre gravámenes similares en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla, véase la nota 15 anterior.

[104] De acuerdo con lo previsto en el artículo 134.7 de la Constitución Española.

[105] Véase el artículo 8 de esta ley.

[106] Véase el artículo 8 de esta ley.

suprimir esta bonificación en función de la evolución del mercado de trabajo.[107]

Cuarta.

Los preceptos que se señalan de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito, quedan redactados en la forma que a continuación se indica:

A) Artículo sexto. Capital social: 1. El Gobierno, previo informe del Banco de España, establecerá la cuantía mínima del capital social de las Cooperativas de Crédito en función del ámbito territorial y del total de habitantes de derecho de los municipios comprendidos en dicho ámbito. Asimismo determinará la medida en que dicho capital haya de estar desembolsado.

2. Las Cooperativas de Crédito no podrán operar fuera de su ámbito territorial, delimitado en el Estatuto, sin previamente haber modificado éste y haber ampliado su capital social para ajustarlo al nivel que corresponda. Quedan a salvo lo dispuesto en el artículo cuarto, número 2, último párrafo y las operaciones meramente accesorias o instrumentales respecto al objeto social.

B) Artículo séptimo, número 4, párrafo primero. Las aportaciones serán reembolsadas a los socios en las condiciones que se señalen reglamentariamente, pero sólo cuando no se produzca una cobertura insuficiente del capital social obligatorio, reservas y coeficiente de solvencia.

C) Artículo octavo, número 3. Los beneficios del ejercicio se destinarán a cubrir pérdidas de ejercicios anteriores, que no hubiesen podido ser absorbidas con cargo a los recursos propios. El saldo acreedor de la cuenta de resultados constituirá el excedente neto del ejercicio económico y, una vez deducidos los impuestos exigibles y los intereses al capital desembolsado, limitados de acuerdo con la legislación cooperativa, el excedente disponible se destinará: a) A dotar el Fondo de Reserva obligatorio, al menos, con un 20 por 100; b) el 10 por 100, como mínimo, a la dotación del Fondo de Educación y Promoción, y c) El resto estará a disposición de la Asamblea General, que podrá distribuirlo de la forma siguiente: retorno a los socios, basado en los criterios estatutarios al respecto, dotación a Fondos de Reserva Voluntarios o análogos, que sólo serán disponibles previa autorización de la autoridad supervisora, y, en su caso, participación de los trabajadores. Todo ello, sin perjuicio del cumplimiento del coeficiente de solvencia y de la normativa aplicable a los tres primeros años de existencia de una Cooperativa de Crédito.

D) Disposición Transitoria Primera. Las Cooperativas de Crédito deberán adaptar sus Estatutos a lo establecido en esta Ley antes del 30 de junio de 1992, sin perjuicio de cumplir las normas imperativas de la misma y de que reglamentariamente puedan establecerse otras fechas para alcanzar los recursos propios exigibles según la normativa prudencial, que considerará especialmente el supuesto de Cooperativas de Crédito de ámbito local y domiciliadas en municipios con menos de 100.000 habitantes.

[107] Artículo 134.7 de la Constitución Española.

Quinta.

No se considerarán incrementos patrimoniales los obtenidos como consecuencia de la atribución patrimonial de bienes y derechos de las Cámaras Agrarias que hayan tenido lugar a partir del 1 de enero de 1994.[108]

Sexta.[109]

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.

Séptima. Reglas especiales aplicables a las Cooperativas en relación con los activos por impuesto diferido.[110]

En el supuesto de sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación esta Ley, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) El límite a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se referirá a la cuota íntegra positiva sin tener en cuenta su integración ni la compensación de cuotas negativas.

b) La aplicación del régimen de consolidación fiscal por aquellos grupos fiscales integrados por sociedades cooperativas a las que resulte de aplicación el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, tendrán las siguientes especialidades:

1.º Para proceder a la suma algebraica de cuotas íntegras de las cooperativas que formen parte del grupo fiscal no incluirá en las bases imponibles de dichas entidades las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Estas dotaciones se incluirán en la cuota íntegra, en función del tipo de gravamen que corresponda, con posterioridad a la referida suma, y con el límite del 60 por ciento de la cuota positiva del grupo.

2.º En el supuesto de que una entidad se incorpore a un grupo fiscal, las dotaciones a que se refiere el

[108] Disposición adicional incorporada por el apartado 4 de la disposición final segunda de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE núm. 310 de 28 de diciembre de 1995), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 1996.

[109] Disposición añadida por la disposición adicional cuarta de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, (BOE, núm. 313 de 31 de diciembre de 2003).

[110] Disposición añadida por las disposiciones finales 4.1.1 y 4.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre; los apartados a) y b) se añaden con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, y el apartado c) con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pendientes de integrar en la cuota íntegra, se integrarán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite del 60 por ciento de la cuota íntegra positiva individual de la propia entidad.

3.º En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o extinción del grupo fiscal, las entidades que integren el mismo asumirán las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, pendientes de integrar en la cuota, en la proporción en que hubiesen contribuido a su formación.

c) Los activos por impuesto diferido a que se refiere el último párrafo del apartado 1 de la Disposición adicional vigésima segunda del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deberán entenderse referidos a los correspondientes al derecho a compensar en ejercicios posteriores las cuotas negativas.

Octava. Límites aplicables a la compensación de cuotas tributarias negativas.[111]

En el caso de cooperativas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, el límite establecido en el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley se sustituirá por el siguiente:

– El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera.

Quedarán exentas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, durante un plazo de dos años contados a partir de la entrada en vigor de la presente Ley, las operaciones de transformación[112] en cooperativas efectuadas por las Sociedades agrarias de transformación, las Sociedades anónimas laborales[113] y las Sociedades civiles y mercantiles, en las que los trabajadores de las mismas sean titulares, al menos, del 50 por 100 del capital social y ningún socio ostente más del 25 por 100 de dicho capital, efectuadas con los requisitos y condiciones previstos en la disposición

[111] Disposición añadida, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016, por el art. 1.1 del Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre.

[112] Véase la disposición adicional primera de esta ley.

[113] Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas.

adicional tercera de la Ley 3/1987, de 2 de abril, General de Cooperativas.[114]

De la misma exención gozarán las operaciones de transformación en Sociedades Cooperativas que, en igual plazo y conforme a su legislación específica, realicen las Sociedades mercantiles cuyo capital sea propiedad exclusiva de una o varias cooperativas.

Segunda.

Hasta la entrada en vigor del Impuesto sobre Actividades Económicas, la bonificación a que se refiere la letra a) del artículo 33.4 de la presente Ley recaerá sobre la cuota y recargos de la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales.

Tercera.

Las cooperativas que, en la fecha de entrada en vigor de esta Ley, superen los porcentajes establecidos en el artículo 13, apartado 9, párrafo primero, de la misma, dispondrán de un plazo de tres meses para poner dicha circunstancia en conocimiento del Ministerio de Economía y Hacienda, razonando los motivos que hacen necesario el mantenimiento de dicha participación. Transcurridos dos meses desde la presentación de la comunicación sin que se haya notificado a la Cooperativa una resolución expresa denegatoria, se entenderá concedida la autorización a que se refiere el párrafo tercero del apartado 9 del artículo 13.

[114] Derogada por la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

Cuarta.

Las bases imponibles negativas del Impuesto sobre Sociedades de ejercicios anteriores pendientes de compensación a la entrada en vigor de la presente Ley, se compensarán, previa su transformación en la cuota negativa que resulte de aplicar el tipo de gravamen del ejercicio de procedencia, en la forma prevista en el artículo 24 de la misma Ley y con el límite temporal establecido en el artículo 18 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre.

Quinta.

El requisito de inscripción de las cooperativas de crédito en el Registro Mercantil previsto en el artículo 39.1 no será exigible mientras no transcurra el plazo establecido en la disposición transitoria primera de la Ley 13/1989, de 26 de mayo, de Cooperativas de Crédito.

Sexta.

En tanto subsistan las circunstancias a que se refiere la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 4/1990, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 1990, se estará a lo dispuesto en dicha norma.[115]

[115] Esta disposición establece: "Las Cajas rurales que tengan concertado un Plan de Saneamiento aprobado por la autoridad económica se regirán, en cuanto a la aplicación

Séptima[116]. Dotaciones por deterioro de determinados activos.

En los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero de 2011 y el 31 de diciembre de 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley, se incluirán en la cuota íntegra del grupo, en función del tipo de gravamen que corresponda, con el límite de la cuota íntegra positiva del grupo o individual, respectivamente.

No obstante, en los períodos impositivos que se inicien en el año 2014, las dotaciones a que se refiere el artículo 19.13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en los números 1.º y 2.º de la letra b) de la disposición adicional séptima de esta Ley realizadas por contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

– Las dotaciones estarán limitadas al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– Las dotaciones estarán limitadas al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a su incorporación y a la compensación de cuotas negativas, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Octava.[117] Compensación de cuotas negativas en los años 2015 y 2016.

1. El límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley no resultará de aplicación en los períodos impositivos que se inicien en el año 2015.

No obstante, la compensación de cuotas negativas de ejercicios anteriores, para los contribuyentes cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2015, tendrá los siguientes límites:

– La compensación de cuotas negativas está limitada al 50 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12

de sus resultados, por las normas contenidas en tales planes".

[116] Se añade, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, por la disposición final 4.1.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre.

[117] Se añade esta disposición transitoria octava, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por la disposición final 4.3.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre. Posteriormente se modificó, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015, por la disposición final 4.3.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, en la redacción dada por la disposición final 6.7 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre.

meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.

– La compensación de cuotas negativas está limitada al 25 por ciento de la cuota íntegra previa a dicha compensación, cuando en esos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

La limitación a la compensación de cuotas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas y esperas consecuencias de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el contribuyente.

2. En el caso de cooperativas a las que no resulte de aplicación la disposición adicional octava de esta Ley, el límite a que se refiere el apartado 1 del artículo 24 de esta Ley será del 60 por ciento para los períodos impositivos que se inicien en el año 2016.[118]

DISPOSICIONES FINALES

Primera.

La presente Ley entrará en vigor el día de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» y surtirá efectos para los ejercicios que se inicien a partir de la expresada fecha.

En la forma dispuesta en el párrafo anterior, quedarán derogadas las disposiciones legales y reglamentarias que se opongan a lo dispuesto en la presente Ley y, en particular, las siguientes:

Decreto 888/1969, de 9 de mayo, sobre Estatuto Fiscal de las Cooperativas.

Decreto 1515/1970, de 21 de mayo, por el que se declara de aplicación a los Grupos Sindicales de Colonización el Régimen Fiscal establecido para las Cooperativas del Campo.

Real Decreto 1855/1978, de 29 de junio, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas de segundo y ulterior grado.

Artículos 13, 11); 19, Dos, 3), referido a las Cooperativas, en su nueva redacción dada por la Ley 48/1985, de 27 de diciembre; 23, uno, referido a las cooperativas, y 25, b), uno, de la Sustituido por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.[119]

Orden de 14 de febrero de 1980 por la que se dictan normas para la adaptación del Régimen Fiscal de las Cooperativas a la Ley 61/1978, de 27 de diciembre.

Art. 48, I, B), 12, del Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto

[118] El art. 1.2 del Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre modifica el apartado 2, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016,

[119] Esta Ley fue derogada por la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.[120]

Disposición Final 2.ª del Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, que regula las Sociedades Agrarias de Transformación.

Art. 34, Noveno, del Decreto 3314/1966, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido del Impuesto General sobre Tráfico de las Empresas, y artículo 34, A, Noveno, del Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas.[121]

Segunda.

Uno.–El Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, dictará las normas necesarias para la aplicación y desarrollo de la presente Ley.

Dos.–El Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, y, en su caso, del Ministro de Trabajo y Seguridad Social, dictará las normas necesarias para adaptar las disposiciones de la presente Ley a las nuevas clases de cooperativas que se creen en virtud de las disposiciones contenidas en la Ley General de Cooperativas o en las respectivas Leyes autonómicas.

Tres.–El Gobierno, a propuesta del Ministerio de Economía y Hacienda, dictará las normas necesarias para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado de los grupos de Sociedades, contenidas en el Título I del Real Decreto-Ley 15/1977, de 25 de febrero, y en el Real Decreto 1414/1977, de 17 de junio, a las especialidades de las Sociedades Cooperativas que en virtud de sus reglas estatutarias mantengan relaciones de vinculación en el ejercicio de sus actividades empresariales.[122]

[120] Sustituido por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.

[121] Este tributo fue derogado desde el 1 de enero de 1986.

[122] Véase el Real Decreto 1345/1992, de 6 de noviembre, por el que se dictan normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas.