



BOLETIN OFICIAL
DE LAS CORTES GENERALES

CONGRESO DE LOS DIPUTADOS

III LEGISLATURA

Serie A:
PROYECTOS DE LEY

2 de marzo de 1989

Núm. 110-1

PROYECTO DE LEY

121/000111 Régimen Fiscal de las Cooperativas.

La Mesa de la Cámara, en su reunión del día de hoy, ha adoptado el acuerdo que se indica respecto del asunto de referencia:

(121) Proyecto de Ley.

121/000111.

Autor: Gobierno.

Proyecto de Ley sobre régimen fiscal de las Cooperativas.

Acuerdo:

Encomendar su aprobación con competencia legislativa

plena, conforme al artículo 148 del Reglamento, a la Comisión de Economía, Comercio y Hacienda. Asimismo, publicar en el Boletín estableciendo plazo de enmiendas, por un período de quince días hábiles, que finaliza el 20 de marzo.

En ejecución de dicho acuerdo, se ordena la publicación de conformidad con el artículo 97 del Reglamento de la Cámara.

Palacio del Congreso de los Diputados, 28 de febrero de 1989.—P. D., El Secretario General del Congreso de los Diputados, **Ignacio Astarloa Huarte-Mendicoa.**

INDICE DE ARTICULOS

PROYECTO DE LEY DE REGIMEN FISCAL DE COOPERATIVAS

	Páginas
TITULO I. NORMAS GENERALES	4
Artículo 1. Ambito de aplicacion	4
Artículo 2. Clasificación de las Cooperativas	4
Artículo 3. Domicilio Fiscal	4
Artículo 4. Inscripción en el censo nacional de Entidades Jurídicas	4
Artículo 5. Junta Consultiva de Régimen Fiscal de las Cooperativas	5
TITULO II. DE LAS COOPERATIVAS	5
CAPITULO PRIMERO. DE LAS COOPERATIVAS PROTEGIDAS	5
Artículo 6. Cooperativas protegidas: Su consideración tributaria	5

	Páginas
CAPITULO SEGUNDO. DE LAS COOPERATIVAS ESPECIALMENTE PROTEGIDAS	5
Artículo 7. Cooperativas especialmente protegidas: Su consideración tributaria	5
Artículo 8. Cooperativas de Trabajo Asociado	5
Artículo 9. Cooperativas Agrarias	6
Artículo 10. Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra	6
Artículo 11. Cooperativas del Mar	7
Artículo 12. Cooperativas de Consumidores y Usuarios	7
CAPITULO TERCERO. DISPOSICIONES COMUNES	8
Artículo 13. Causas de pérdida de la condición de Cooperativa fiscalmente protegida	8
Artículo 14. Circunstancias excepcionales	8
CAPITULO CUARTO. REGLAS ESPECIALES APLICABLES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	9
SECCION 1.ª DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE	9
Artículo 15. Valoración de las operaciones cooperativizadas	9
Artículo 16. Partidas que componen la base imponible	9
SECCION 2.ª RESULTADOS COOPERATIVOS	9
Artículo 17. Ingresos cooperativos	9
Artículo 18. Supuestos especiales de gastos deducibles	9
Artículo 19. Requisitos del Fondo de Educación y Promoción	10
Artículo 20. Gastos no deducibles	10
SECCION 3.ª RESULTADOS EXTRACOOPERATIVOS	10
Artículo 21. Rendimientos extracooperativos	10
Artículo 22. Incrementos y disminuciones patrimoniales	10
SECCION 4.ª DEUDA TRIBUTARIA	11
Artículo 23. Cuota tributaria	11
Artículo 24. Compensación de pérdidas	11
Artículo 25. Deducciones por doble imposición	11
Artículo 26. Deducción por creación de empleo	11
SECCION 5.ª ACTUALIZACION DE LAS APORTACIONES SOCIALES	11
Artículo 27. Actualización de las aportaciones sociales	11
SECCION 6.ª RETENCIONES	11
Artículo 28. Retenciones	11
Artículo 29. Reglas especiales	11
TITULO III. DE LOS SOCIOS Y ASOCIADOS DE LAS COOPERATIVAS	12
Artículo 30. Tratamiento de determinadas partidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	12
Artículo 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	12
Artículo 32. Deducción por doble imposición de dividendos	12
TITULO IV. BENEFICIOS TRIBUTARIOS RECONOCIDOS A LAS COOPERATIVAS	12

	Páginas
Artículo 33. Beneficios fiscales reconocidos a las Cooperativas protegidas	12
Artículo 34. Beneficios fiscales reconocidos a las Cooperativas especialmente protegidas	13
Artículo 35. Cooperativas de Segundo Grado	13
Artículo 36. Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas	13
Artículo 37. Aplicación de los beneficios fiscales y pérdida de los mismos	13
Artículo 38. Comprobación e Inspección	13
TITULO V. DE LAS COOPERATIVAS DE CREDITO	14
Artículo 39. Definición de las Cooperativas de Crédito a efectos tributarios	14
Artículo 40. Beneficios fiscales reconocidos	14
DISPOSICION ADICIONAL PRIMERA	14
DISPOSICION ADICIONAL SEGUNDA	15
DISPOSICION TRANSITORIA PRIMERA	15
DISPOSICION TRANSITORIA SEGUNDA	15
DISPOSICION TRANSITORIA TERCERA	15
DISPOSICION TRANSITORIA CUARTA	15
DISPOSICION FINAL PRIMERA	15
DISPOSICION FINAL SEGUNDA	16

Exposición 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 y de diversas leyes autonómicas, en virtud de las competencias asumidas en materia de Cooperativas por diversas Comunidades Autónomas, 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 General 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, las ha reconocido, desde antiguo, determinados beneficios fiscales, tradición que, en definitiva, es armónica con 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 declaración de un régimen fiscal especial 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 di-

versas 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 colaboración de 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 que, asimismo, ha sido sometida al preceptivo dictamen de la Junta Consultiva del Régimen Fiscal de las Cooperativas.

El régimen fiscal especial resultante responde a los siguientes principios:

- 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.

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

— Existen, de una parte, normas incentivadoras, con-

tenidas 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 ellos, el régimen de beneficios tributarios que la Ley establece supone:

— Reconocimiento a toda Cooperativa, regularmente constituida y que, a lo largo de su vida social, cumpla determinados requisitos que puedan 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 Cooperativas clasificadas como de Tratado 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 en las que pueden situarse las Cooperativas protegidas mencionadas en el capítulo segundo 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

Artículo 1. Ambito 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 en los Territorios Históricos del País Vasco y de Navarra.

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

Artículo 2. Clasificación de las Cooperativas

Las Sociedades Cooperativas fiscalmente protegidas se clasificarán en dos grupos:

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

Artículo 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.

Artículo 4. Inscripción en el censo nacional de entidades jurídicas

1. Todas las Cooperativas deberán poner en conocimiento de la Delegación o Administración de Hacienda 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, 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 autenticada 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, en su caso.

3. El incumplimiento de las obligaciones contenidas en los dos apartados anteriores tiene la consideración de

infracción tributaria simple sancionable de acuerdo con lo dispuesto en la Ley General Tributaria.

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.

Artículo 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, otro de la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria, 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, otro del Consejo Superior del Cooperativismo y cuatro representantes de Asociaciones Cooperativas de ámbito estatal. Todos ellos serán designados por el Ministerio de Economía y Hacienda, los seis últimos a propuesta del Ministro de Trabajo y Seguridad Social y el inmediato anterior a propuesta del Ministro de Agricultura, Pesca y Alimentación.

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 ministeriales que hayan de dictarse para su interpretación y aplicación.
- c) Procedimientos tramitados ante cualquiera de los Organos 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 Organos de la Administración Estatal o Autónoma 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 PRIMERO

De las cooperativas protegidas

Artículo 6. Cooperativas protegidas: su consideración tributaria

1. Las Sociedades Cooperativas se considerarán protegidas cuando se hayan constituido con arreglo a los principios y disposiciones de la Ley General de Cooperativas y de las Leyes Cooperativas de las Comunidades Autónomas que tengan competencia en esta materia y no incurran en ninguna de las causas previstas en el artículo trece.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, las normas contenidas en el Capítulo cuarto del Título II de esta Ley serán de aplicación a todas las Cooperativas, 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 SEGUNDO

De las cooperativas especialmente protegidas

Artículo 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.

Artículo 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 ciento 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 ciento del total de sus socios.

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, siempre que el número de jornadas legales realizadas por estos trabajadores durante el ejercicio económico no supere el 20 por ciento 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 ni 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, en los casos expresamente autorizados.

d) Los socios en situación de prueba.

4. A efectos fiscales, se asimilarán a las Cooperativas de Trabajo Asociado, las Cooperativas del Mar, de Enseñanza, de Seguros, Sanitarias, de Artesanos y cualquier otra, cuando en sus estatutos adopten la forma de trabajo asociado y les sean de aplicación las disposiciones aplicables a esta clase de Cooperativas.

Artículo 9. Cooperativas agrarias

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

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

También podrán ser socios Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria de la Tierra protegidas, Sociedades Agrarias de Transformación de las contempladas en el número tres de la Disposición Adicional Primera de

esta Ley, Entes Públicos, Sociedades en cuyo capital participen mayoritariamente los Entes Públicos y comunidades de bienes y derechos, que reúnan las condiciones del párrafo anterior, integradas, exclusivamente, por personas físicas.

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

a) Que las materias, productos o servicios, adquiridos, arrendados, elaborados, producidos, realizados o fabricados por cualquier procedimiento, por la Cooperativa, con destino exclusivo para sus propias explotaciones o para las explotaciones de sus socios, no sean cedidos a terceros no socios en el ejercicio de una actividad empresarial diferenciada.

b) Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, 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 ciento del precio de mercado 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 correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de cada socio integrados en la Cooperativa no excedan de 6.500.000 pesetas.

A efectos de la aplicación de este límite, cuando figuren como socios otras Cooperativas Agrarias y de Explotación Comunitaria de la Tierra o Sociedades Agrarias de Transformación con el mismo fin, las bases imponibles de éstas se imputarán a cada uno de sus socios en la proporción que estatutariamente les corresponda.

Por excepción se admitirá la concurrencia de otros socios cuyas bases imponibles sean superiores a las indicadas, siempre que las correspondientes a los mismos no excedan en su conjunto del 30 por 100 de la suma de las bases imponibles correspondientes a los bienes de naturaleza rústica de los socios que no superen el límite de 6.500.000 pesetas.

Artículo 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, 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.

La Cooperativa podrá emplear trabajadores mediante cualquier otra forma de contratación, siempre que el número de jornadas legales realizadas por estos trabajadores durante el ejercicio económico no supere el 40 por ciento del total de jornadas legales llevadas a cabo 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. Las Cooperativas a que se refiere este artículo no perderán su condición de especialmente protegidas por el hecho de desarrollar actividades de conservación, tipificación, manipulación, transformación, transporte, distribución y comercialización con productos procedentes de explotaciones ajenas hasta un límite máximo en cada ejercicio económico del 5 por ciento del precio de mercado obtenido por los productos que procedan de la actividad de la Cooperativa.

Dicho porcentaje se cuantificará independientemente para cada uno de los procesos señalados en el presente apartado en los que la Cooperativa utilice productos agrícolas 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 tierra, no exceda de 6.500.000 pesetas.

5. Ningún socio podrá ceder a la Cooperativa tierras u otros bienes inmuebles que excedan del tercio del valor total de los integrados en la explotación, salvo que se trate de Entes Públicos o Sociedades en cuyo capital los Entes Públicos participen mayoritariamente.

Artículo 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 cetáceas, 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 especialmente 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 los 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 los Entes Públicos, no supere los límites cuantitativos máximos exigidos 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 especialmente protegidas, 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 máximo anteriormente señalado, siempre que el total de todas las realizadas por ellos no exceda del 25 por ciento del de las ventas realizadas por la Cooperativa.

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 en el ejercicio de una actividad empresarial diferenciada.

b) Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, 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 ciento del precio de mercado 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 de terceros.

Artículo 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 de los socios de trabajo no difiera de la que corresponda a los trabajadores de la Cooperativa de igual categoría laboral, y a falta de éstos, de las retribuciones normales que en el mismo

sector de actividad hubieran debido percibir si su situación respecto de la Cooperativa hubiera sido la de trabajadores por cuenta ajena.

3. Que las ventas efectuadas a personas no asociadas no excedan del 10 por ciento del total de las realizadas por la Cooperativa en cada ejercicio económico.

CAPITULO TERCERO

Disposiciones comunes

Artículo 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.

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

3. Aplicar cantidades 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 o de la actualización de 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.

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.

7. No imputar las pérdidas del ejercicio económico o imputarlas vulnerando las normas establecidas en la Ley, los Estatutos o los acuerdos de la Asamblea General.

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

9. Participación de la Cooperativa, en cuantía superior al 10 por ciento, en el capital social de entidades no cooperativas. No obstante, dicha participación podrá alcanzar el 40 por ciento cuando se trate de entidades que

realicen actividades preparatorias, complementarias o subordinadas a las de la propia 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.

En ningún caso el conjunto de estas participaciones podrá superar el 50 por ciento de los recursos propios de la Cooperativa.

10. 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.

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 a efectos fiscales.

11. El 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.

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.

14. La paralización de la actividad cooperativizada o la inactividad de los órganos sociales durante dos años, sin causa justificada.

15. La conclusión de la empresa que constituye su objeto o la imposibilidad manifiesta de desarrollar la actividad cooperativizada.

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

Artículo 14. Circunstancias excepcionales

Los Delegados Provinciales de Hacienda 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 actividades por plazo y cuantía determinados.

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 CUARTO

Reglas especiales aplicables en el impuesto sobre sociedades

SECCION 1.ª

Determinación de la base imponible**Artículo 15. Valoración de las operaciones cooperativizadas**

1. Las operaciones realizadas por las Cooperativas con sus socios, en el desarrollo de sus fines sociales, se computarán por su valor de mercado.

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

Cuando no se produzcan operaciones entre partes independientes dentro de la zona en que, conforme a sus normas estatutarias actúe la Cooperativa, el valor de mercado de las entregas efectuadas por los socios a la Cooperativa 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 la zona para el sector de actividad correspondiente.

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 trate de Cooperativas de Consumidores y Usuarios, Vivienda o de aquellas que, conforme a sus estatutos realicen servicios o suministros a sus socios, se computará como precio de las correspondientes operaciones aquél 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 éste último.

Artículo 16. Partidas que componen la base imponible

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

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 ciento de la parte de los mismos que se destine, obligatoriamente, al Fondo de Reserva Obligatorio.

SECCION 2.ª

Resultados cooperativos**Artículo 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.

3. Las deducciones de las aportaciones obligatorias efectuadas por los socios, en los supuestos de baja de los mismos en la Cooperativa.

4. Las subvenciones corrientes.

5. Las imputaciones al ejercicio económico de las subvenciones de capital en la forma dispuesta en el artículo 22 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

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

7. Los ingresos financieros procedentes de la gestión de la tesorería ordinaria necesaria para la realización de la actividad cooperativizada.

Artículo 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, 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, siempre que el tipo de interés no exceda del bási-

co del Banco 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.

Artículo 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 ciento de los excedentes netos del mismo.

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

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

3. Cuando en cumplimiento del plan no se gaste o invertida 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 títulos de la 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 de 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 determinada 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.

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 denominación en virtud de la normativa aplicable al mismo.

Artículo 20. Gastos no deducibles

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

SECCION 3.ª

Resultados extracooperativos

Artículo 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.

2. Los derivados de inversiones o participaciones financieras en sociedades de naturaleza no cooperativa.

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.

Artículo 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.

2. En particular, no se considerarán incrementos patrimoniales:

a) Las aportaciones obligatorias o voluntarias de los socios y asociados al capital social y las cuotas de ingreso destinadas al Fondo de Reserva Obligatorio.

- 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.

SECCION 4.ª

Deuda tributaria

Artículo 23. Cuota tributaria

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

Artículo 24. Compensación de pérdidas

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 cinco ejercicios siguientes.

2. Este procedimiento sustituye a la compensación de pérdidas prevista en el artículo 18 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre que, en consecuencia, no será aplicable a las cooperativas.

Artículo 25. Deduciones por doble imposición

La deducción por doble imposición de dividendos y retornos cooperativos o, 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.

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

Artículo 26. Dedución 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 o, en general, de socios de trabajo en cualquier Cooperativa.

SECCION 5.ª

Actualización de las aportaciones sociales

Artículo 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.

SECCION 6.ª

Retenciones

Artículo 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.

En particular, en el supuesto de socios de Cooperativas de Trabajo Asociado 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.

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.

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.

Artículo 29. Reglas especiales

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

- a) cuando se incorporen al capital social, incrementando las aportaciones del socio al mismo.
- b) Cuando se apliquen a compensar las pérdidas sociales de ejercicios anteriores.

c) Cuando se incorporen a un Fondo Especial, regulado por la Asamblea General, hasta tanto no transcurra el plazo de devolución al socio, se produzca la baja de éste o los destine a satisfacer pérdidas o a 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

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

En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que recaiga sobre los socios de las Cooperativas, se tendrán en cuenta las siguientes normas:

a) Se considerarán rendimientos del capital mobiliario, los retornos cooperativos que, conforme a los dispuestos 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 el titular el socio y que estén incorporados a un Fondo Especial regulado por la Asamblea General.

Artículo 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

A efectos de lo dispuesto en el artículo sexto, 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.

Artículo 32. Deducción por doble imposición de dividendos

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 ciento 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 ciento de tales retornos.

TITULO IV

BENEFICIOS TRIBUTARIOS RECONOCIDOS A LAS COOPERATIVAS

Artículo 33. Beneficios fiscales reconocidos a las Cooperativas protegidas

Las Cooperativas protegidas disfrutarán de los siguientes beneficios fiscales:

1. En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención, por cualquiera de los conceptos que puedan ser de aplicación, salvo el gravamen previsto en el artículo 31.1 del Texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre, 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 ciento.

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, 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 ciento de la cuota, y en su caso, de los recargos, de los siguientes tributos locales:

- a) Impuesto sobre Actividades Económicas.
- b) Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica.

En relación con dichas bonificaciones no será de aplicación lo previsto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

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.

6. Las operaciones de fusión o escisión realizadas por las Cooperativas al amparo de lo dispuesto en la Ley 76/1980, de 26 de diciembre, disfrutarán de los beneficios fiscales previstos en dicha Ley en su grado máximo.

Artículo 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:

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 los fines sociales y estatutarios.

2. En el Impuesto sobre Sociedades disfrutarán de una bonificación del 50 por ciento de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 23 de esta Ley.

Artículo 35. Cooperativas de segundo grado

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, exclusivamen-

te, a Cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además, de los beneficios fiscales previstos en el artículo 34, apartados 1 y 2.

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 segundo 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.

Artículo 36. Uniones, Federaciones y Confederaciones de Cooperativas

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

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

b) Exención en el Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en el artículo 5, apartado 2, de la Ley 61/1978 de 27 de diciembre.

Artículo 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 protegidas, 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.

La pérdida de la condición de Cooperativa protegida durante cuatro períodos impositivos consecutivos llevará aparejada la inhabilitación para disfrutar de esta condición durante los cinco años naturales siguientes a la fecha de la resolución firme de que derive la inhabilitación.

Artículo 38. Comprobación e inspección

La Inspección de los Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda comprobará que concurren las circuns-

tancias o requisitos necesarios para disfrutar de los beneficios tributarios establecidos en esta ley y practicará en su caso, la regulación que resulte procedente de la situación tributaria de la cooperativa.

El resultado de las actuaciones de la Inspección de los Tributos 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 CREDITO

Artículo 39. Definición de las cooperativas de crédito a efectos tributarios

1. Serán consideradas como Cooperativas protegidas, a los efectos de esta Ley, aquellas entidades constituidas con arreglo a los principios y disposiciones tanto de la Ley General de Cooperativas y demás normas del Estado específicas sobre Cooperativas de Crédito, 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 el territorio nacional y hayan sido inscritas tanto en el Registro Especial de Sociedades Cooperativas correspondiente como en el de Entidades Financieras del Banco de España.

2. No serán consideradas como tales, aun cuando utilicen esta denominación y no hubieran sido previamente descalificadas aquellas Cooperativas de Crédito que incurran en alguna de las circunstancias previstas en el artículo 13 de esta Ley, que les sean específicamente aplicables o cometan infracciones calificadas como graves o muy graves de acuerdo con las disposiciones legales aplicables a la actuación, control e inspección de dichas entidades.

Artículo 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 ciento. La base imponible correspondiente a los resultados extracooperativos se gravará al tipo general del impuesto. A estos efectos tendrán la consideración de resultados cooperativos, además de los señalados en la sección 2.ª del Capítulo cuarto del Título II, de esta Ley, los procedentes de las operaciones realizadas con los socios de las Cooperativas asociadas, de la colocación de los excesos de tesorería en el mercado in-

terbancario y de la adquisición o colocación de activos para la cobertura de los coeficientes legales.

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.

DISPOSICION ADICIONAL 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 aquél 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 de 1981 e inscritas en el Registro General de Sociedades Agrarias de Transformación del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación o, en su caso, de las Comunidades Autónomas, disfrutará 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 disfrutará de una bonificación del 9 por ciento de la cuota y recargos correspondiente a las actividades que realicen, sin que sea de aplicación lo previsto en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

c) En el Impuesto General sobre Tráfico de las Empresas, disfrutará 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.

DISPOSICION ADICIONAL 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.

DISPOSICION TRANSITORIA 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 en Cooperativas efectuadas por las Sociedades Agrarias de Transformación, las Sociedades Anónimas Laborales y las Sociedades civiles y mercantiles, en las que los trabajadores de las mismas sean titulares, al menos, del 50 por ciento del capital social y ningún socio ostente más del 25 por ciento del capital social, efectuadas en los términos y condiciones previstos en la Disposición Adicional Tercera de la Ley 3/1987, de 2 de abril, General de Cooperativas.

DISPOSICION TRANSITORIA SEGUNDA

Uno. Hasta el 31 de diciembre de 1992, los límites previstos en los artículos 9.2, b) y 11.3, b) de esta Ley, quedan fijados en el 40 por ciento. A su vez, el límite previsto en el artículo 12.3, queda fijado en el 50 por ciento.

Dos. Hasta el 31 de diciembre de 1990 la bonificación a que se refiere la letra b) del artículo 33.4 de la presente Ley recaerá sobre la cuota y recargos de la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales y de Actividades Profesionales y de Artistas.

En relación con dicha bonificación no será de aplicación lo previsto en el artículo 187 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril.

DISPOSICION TRANSITORIA 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 una resolución expresa denegatoria a la Cooperativa se entenderá concedida la autorización a que se refiere el párrafo segundo del apartado 9 del artículo 13.

DISPOSICION TRANSITORIA CUARTA

1. Mientras persistan las actuales dificultades de acceso al empleo, las Cooperativas de Trabajo Asociado fiscalmente protegidas que integren, al menos, un 50 por ciento 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 ciento 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.

2. La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá adecuar o suprimir esta bonificación en función de la evolución del mercado de trabajo.

DISPOSICION FINAL 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 1855/1878, 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 Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

— 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.

— Artículo 37, I, B), 12 de la Ley 32/1980, de 21 de junio, del Impuesto General sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

— Disposición Final 2.ª del Real Decreto 1776/1981, de

3 de agosto, que regula las Sociedades Agrarias de Transformación.

— Artículo 34, A), Noveno, del Real Decreto 2609/1981, de 19 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

— Artículo 280, 1, a) del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local.

DISPOSICION FINAL SEGUNDA

Uno. El Gobierno, a propuesta del Ministro de Econo-

mía 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 su caso, en las respectivas Leyes autonómicas, así como para adaptar el régimen fiscal de las Cooperativas de Crédito, previsto en el Título V de esta Ley, a las normas que, se dicten en el futuro sobre la regulación del crédito cooperativo.