

30735 LLEI 20/1990, de 19 de desembre, sobre el règim fiscal de les cooperatives. («BOE» 304, de 20-10-1990.)

JUAN CARLOS I
REI D'ESPANYA

A tots els qui vegeu i entengueu aquesta Llei.
Sapigueu: Que les Corts Generals han aprovat la Llei següent i jo la sanciono:

EXPOSICIÓ DE MOTIUS

Les profundes modificacions experimentades pel règim jurídic substantiu de les cooperatives, després de l'aprovació de la Llei 3/1987, de 2 d'abril, general de cooperatives, i de diverses lleis autonòmiques, en virtut de les competències assumides en matèria de cooperatives per diverses comunitats autònomes, i de la Llei 13/1989, de 26 de maig, de cooperatives de crèdit, així com pel sistema tributari, arran de la reforma fiscal iniciada amb la Llei de mesures urgents de 14 de novembre de 1977, fan absolutament necessària la promulgació d'una nova legislació sobre el règim fiscal de les cooperatives substitutiva de la vigent, la qual, integrada per múltiples normes, algunes d'una certa antiguitat, pateix, bàsicament, una important manca d'adequació a la nova realitat jurídica de les cooperatives i del sistema tributari, cosa que complica i dificulta el compliment de les obligacions tributàries d'aquest tipus d'entitats.

Conscient d'aquesta realitat, la disposició final cinquena de l'esmentada Llei 3/1987, de 2 d'abril, general de cooperatives, va incloure la previsió que s'enviés a les Corts un projecte de llei sobre règim fiscal de les cooperatives, amb la qual cosa es continua una tradició del nostre ordenament jurídic tributari, segons la qual les societats cooperatives han estat sempre objecte d'especial atenció pel legislador, el qual, conscient de les seves característiques especials com a ens associatius i de la seva funció social, els ha reconegut, des d'antic, determinats beneficis fiscals, tradició que, en definitiva, és harmònica com el manament als poders públics, que conté l'apartat 2 de l'article 129 de la Constitució, de fomentar, mitjançant una legislació adequada, les societats cooperatives.

L'elaboració d'un règim fiscal especial com el que conté aquesta disposició, planteja dificultats que no es poden resoldre amb una simple relació de beneficis fiscals per a unes persones jurídiques determinades. Per contra, és necessari tenir en compte les diverses lleis substantives que condicionen la realitat subjectiva sobre la qual s'actua, la pluralitat mateixa d'aquesta, que ofereix nombroses variants, la necessitat d'atendre, especialment, la modernització i el desenvolupament de sectors econòmics com l'agricultura, la ramaderia i la pesca i d'equiparar el nivell de vida de tots els espanyols, així com garantir l'equilibri entre l'especialitat fiscal i el manteniment de les condicions de competència en el mercat.

El coneixement i la col·laboració en un projecte d'aquesta naturalesa per part de les organitzacions professionals, empresarials i econòmiques i dels diferents sectors de l'Administració afectats també és imprescindible, cosa que ha prolongat els tràmits de proposta i elaboració de la norma.

El règim fiscal especial resultant respon als principis següents:

1r Foment de les societats cooperatives en consideració a la seva funció social, activitats i característiques.

2n Coordinació amb altres parcel·les de l'ordenament jurídic i amb el règim tributari general de les persones jurídiques.

3r Reconeixement dels principis essencials de la institució cooperativa.

4t Globalitat del règim especial que concreta tant les normes de benefici com les d'ajust de les regles generals de tributació a les peculiaritats pròpies del funcionament de les cooperatives.

5è Caràcter supletori del règim tributari general propi de les persones jurídiques.

D'acord amb aquests principis es poden assenyalar dos tipus de normes entre les que conté aquesta Llei:

D'una banda, hi ha normes incentivadores, que conté el títol IV, que estableixen beneficis tributaris en consideració a la funció social que realitzen les cooperatives, en la mesura que faciliten l'accés dels treballadors als mitjans de producció i promouen l'adequació i la formació de les persones dels socis a través de les dotacions efectuades amb aquesta finalitat.

D'una altra banda, hi ha normes tècniques, d'ajust, que adapten les característiques i la regulació social específica de les cooperatives als termes de les normes tributàries. Són les que conté el capítol quart del títol II, «Regles especials aplicables en l'impost sobre societats», a les quals s'ha d'afegir les que conté el títol III, «Dels socis i associats», i una de les seves característiques principals és la seva aplicació a totes les cooperatives regularment constituïdes i inscrites en el Registre de Cooperatives corresponent que no hagin estat desqualificades i, si s'escau, als seus socis i associats.

Als efectes de l'aplicació d'aquestes normes d'ajust és indiferent que la cooperativa tingui o no dret als beneficis fiscals que estableix la Llei.

Així mateix, i també d'acord amb això, el règim de beneficis tributaris que la Llei estableix suposa:

Reconeixement a tota cooperativa, regularment constituïda i que, al llarg de la seva vida social, compleixi determinats requisits que poden ser definits com a inherents a la institució cooperativa, d'uns beneficis fiscals bàsics que incentivin de manera substancial la constitució de noves entitats i el funcionament de les ja existents, com ara els que l'article 33 reconeix a les entitats configurades com a cooperatives protegides a l'article 6 d'aquesta Llei.

Articulació d'un doble nivell de protecció, de tal manera que les cooperatives classificades com de treball associat, agràries, d'explotació comunitària de la terra, del mar i de consumidors i usuaris, per la seva actuació en aquests sectors, per la capacitat econòmica dels seus socis i el màxim acostament al principi mutualista, gaudeixin d'uns beneficis addicionals, assenyalats a l'article 34, la qual cosa porta a l'existència d'unes cooperatives especialment protegides, com a esglaó o fase superior al qual poden accedir les cooperatives protegides esmentades al capítol segon del títol II d'aquesta Llei.

També es regula el règim de les cooperatives de crèdit, classificades com a cooperatives protegides, amb certes especialitats, i el de les societats agràries de transformació, a les quals se'ls reconeix uns beneficis fiscals propis, amb una clara aproximació, no obstant això, del seu règim tributari a les normes generals, atesa la similitud operativa de les primeres amb la resta d'entitats de crèdit i la inexistència en les segones dels principis característics de la fórmula social cooperativa que, d'altra banda, tenen la possibilitat d'adoptar, a l'empara de les previsions de la Llei general.

TÍTOL PRIMER

Normes generals

Article 1r Àmbit d'aplicació.—1. Aquesta Llei té per objecte regular el règim fiscal de les societats cooperati-

ves en consideració a la seva funció social, activitats i característiques.

2. El que disposa aquesta Llei s'entén sens perjudici dels règims tributaris forals vigents dels territoris històrics del País Basc i de Navarra.

3. En el que no preveu expressament aquesta Llei s'han d'aplicar les normes tributàries generals.

Art. 2n *Classificació de les cooperatives.*—Les societats cooperatives fiscalment protegides es classifiquen en dos grups:

- a) Cooperatives protegides.
- b) Cooperatives especialment protegides.

Art. 3r *Domicili fiscal.*—El domicili fiscal de les societats cooperatives és el del lloc del domicili social, sempre que hi estiguin efectivament centralitzades la seva gestió administrativa i la direcció empresarial. Altrament, és el lloc en què radiqui aquesta gestió i direcció.

Art. 4t *Inscripció en el Cens Nacional d'Entitats Jurídiques.*—1. Totes les cooperatives han de comunicar a la delegació o administració d'Hisenda del seu domicili fiscal el fet de la seva constitució en el termini dels trenta dies següents al de la inscripció en el Registre de Cooperatives, i sol·licitar l'alta en l'índex d'entitats jurídiques i l'assignació del codi d'identificació fiscal.

A aquests efectes, quan es presenti el comunicat d'alta, ajustat al model oficial, s'hi ha d'adjuntar una còpia de l'escriptura de constitució o de l'acta de l'assemblea constituent, degudament autenticada, i el certificat de la inscripció en el Registre de Cooperatives.

2. La dissolució de les cooperatives per qualsevol de les causes que assenyalin les lleis sobre cooperatives s'ha de notificar igualment a la seva respectiva delegació o administració d'Hisenda, dins els trenta dies següents a la data en què s'hagi pres l'acord o a la de la notificació de la resolució judicial o administrativa, si s'escau.

3. L'incompliment de les obligacions que contenen els dos apartats anteriors té la consideració d'infracció tributària simple sancionable d'acord amb el que disposa la Llei general tributària.

4. Els encarregats del Registre de Cooperatives, tant si depenen de l'Administració de l'Estat com de les comunitats autònomes, han de remetre trimestralment a la delegació d'Hisenda corresponent una relació de les cooperatives la constitució o dissolució de les quals hagin inscrit en el trimestre anterior.

Art. 5è *Junta Consultiva de Règim Fiscal de les Cooperatives.*—1. Al Ministeri d'Economia i Hisenda hi ha d'haver una junta consultiva de règim fiscal de les cooperatives formada per un president, dos representants de la Direcció General de Tributs, un representant de la Direcció General de Gestió Tributària, un representant de la Direcció General d'Inspecció Financera i Tributària i un altre de la Direcció General de Comerç Interior, així com un representant de l'Assessoria Jurídica de la Secretaria d'Estat d'Hisenda. També han de formar part de la Junta un representant del Ministeri d'Agricultura, Pesca i Alimentació, un altre del Ministeri de Treball i Seguretat Social, així com cinc membres del Consell Superior del Cooperativisme, representants d'associacions de cooperatives. Tots ells són designats pel ministre d'Economia i Hisenda, a proposta, si s'escau, de l'òrgan al qual representin.

La Secretaria de la Junta l'ha d'assumir un funcionari, sense vot, de la Direcció General de Tributs.

2. Són funcions de la Junta Consultiva:

1r Informar, amb caràcter preceptiu, de les qüestions relacionades amb el règim fiscal especial de les cooperatives que es refereixen a:

- a) Projectes de normes de regulació del règim fiscal especial.

b) Projectes d'ordres que s'hagin de dictar per a la seva interpretació i aplicació.

c) Procediments tramitats davant qualsevol dels òrgans economicoadministratius, en els quals se suscitin qüestions directament relacionades amb la seva aplicació, sempre que ho sol·liciti expressament el reclamant.

2n Així mateix, li correspon informar de les qüestions relatives al règim fiscal especial esmentat, que tinguin relació amb l'abast i la interpretació general de les seves normes o de les disposicions dictades per a la seva aplicació, quan ho sol·licitin els consells superiors de cooperatives, òrgans de l'Administració estatal o autonòmica o les associacions de cooperatives.

3r Proposar al ministre d'Economia i Hisenda, a través de la Direcció General de Tributs, les mesures que es considerin més convenients per a l'aplicació del règim fiscal de les cooperatives.

TÍTOL II

De les cooperatives

CAPÍTOL PRIMER

De les cooperatives protegides

Art. 6è *Cooperatives protegides:* la seva consideració tributària.—1. Als efectes d'aquesta Llei, es consideren cooperatives protegides les entitats que, sigui quina sigui la data de la seva constitució, s'ajustin als principis i les disposicions de la Llei general de cooperatives o de les lleis de cooperatives de les comunitats autònomes que tinguin competència en aquesta matèria i no incorrin en cap de les causes que preveu l'article 13.

2. No obstant el que disposa l'apartat anterior, les normes que conté el capítol quart del títol III d'aquesta Llei són aplicables a totes les cooperatives regularment constituïdes i inscrites en el Registre de Cooperatives corresponent, fins i tot en cas que incorrin en alguna de les causes de pèrdua de la condició de cooperativa fiscalment protegida.

En aquest últim supòsit, les cooperatives tributen sempre al tipus general de l'impost sobre societats per la totalitat dels seus resultats.

CAPÍTOL II

De les cooperatives especialment protegides

Art. 7è *Cooperatives especialment protegides:* la seva consideració tributària.—Es consideren especialment protegides i poden gaudir, amb els requisits que assenyalava aquesta Llei, dels beneficis tributaris que estableixen els articles 33 i 34, les cooperatives protegides de primer grau de les classes següents:

- a) Cooperatives de treball associat.
- b) Cooperatives agràries.
- c) Cooperatives d'explotació comunitària de la terra.
- d) Cooperatives del mar.
- e) Cooperatives de consumidors i usuaris.

Quant a les cooperatives de segon grau i ulterior, cal atènyer-se al que disposa l'article 35.

Art. 8è *Cooperatives de treball associat.*—Es consideren especialment protegides les cooperatives de treball associat que compleixen els requisits següents:

1. Que associïn persones físiques que prestin el seu treball personal en la cooperativa per produir en comú béns i serveis per a tercers.
2. Que l'import mitjà de les seves retribucions totals efectivament meritades, incloent-hi els avançaments i les quantitats exigibles en concepte de retorns cooperatius,

no excedeixin el 200 per 100 de la mitjana de les retribucions normals en el mateix sector d'activitat, que haurien hagut de percebre si la seva situació respecte de la cooperativa hagués estat la de treballadors per compte d'altri.

3. Que el nombre de treballadors assalariats amb contracte per temps indefinit no excedeixi el 10 per 100 del total dels seus socis. Tanmateix, si el nombre de socis és inferior a deu, es pot contractar un treballador assalariat.

El càlcul d'aquest percentatge s'ha de realitzar segons el nombre de socis i treballadors assalariats que hi hagi a la cooperativa durant l'exercici econòmic, en proporció a la seva permanència efectiva en aquesta.

La cooperativa pot ocupar treballadors per compte d'altri mitjançant qualsevol altra forma de contractació, sense perdre la seva condició d'especialment protegida, sempre que el nombre de jornades legals realitzades per aquests treballadors durant l'exercici econòmic no superi el 20 per 100 del total de jornades legals de treball realitzades pels socis.

Per al còmput d'aquests percentatges no es prenen en consideració:

- a) Els treballadors amb contracte de treball en pràctiques, per a la formació en el treball o sota qualsevol altra fórmula establerta per a la inserció laboral de joves.
- b) Els socis en situació de suspensió o excedència i els treballadors que els substitueixin.
- c) Els treballadors assalariats que una cooperativa hagi de contractar per temps indefinit en compliment del que disposa l'article 44 de la Llei 8/1980, de 10 de març, de l'Estatut dels treballadors, en els casos expressament autoritzats.
- d) Els socis en situació de prova.

4. Als efectes fiscals, s'assimila a les cooperatives de treball associat qualsevol altra que, d'acord amb els seus estatuts, adopti la forma de treball associat, amb la qual cosa hi són aplicables les disposicions corresponents a aquesta classe de cooperatives.

Art. 9è Cooperatives agràries.—Es consideren especialment protegides les cooperatives agràries que compleixen els requisits següents:

1. Que associïn persones físiques titulars d'explotacions agrícoles, forestals, ramaderes o mixtes, situades dins l'àmbit geogràfic al qual s'estengui estatutàriament l'activitat de la cooperativa.

També en poden ser socis altres cooperatives agràries i d'explotació comunitària de la terra protegides, societats agràries de transformació de les previstes al número 3 de la disposició addicional primera d'aquesta Llei, ens públics, societats en el capital social de les quals participin majoritàriament ens públics i comunitats de béns i drets que reuneixin les condicions del paràgraf anterior, integrades, exclusivament, per persones físiques.

2. Que en la realització de les seves activitats agràries respectin els límits següents:

a) Que les matèries, productes o serveis que la cooperativa hagi adquirit, arrendat, elaborat, produït, realitzat o fabricat per qualsevol procediment, amb destinació exclusiva a les seves pròpies explotacions o a les explotacions dels seus socis, no siguin cedits a tercers no socis, llevat que es tracti dels romanents ordinaris de l'activitat cooperativa o quan la cessió sigui conseqüència de circumstàncies no imputables a la cooperativa.

b) Que no es conservin, tipifiquin, manipulin, transformin, transportin, distribueixin o comercialitzin productes procedents d'altres explotacions, similars als de les explotacions de la cooperativa o dels seus socis, en una quantia superior, per cada exercici econòmic, al 5 per 100 del preu de mercat obtingut pels productes propis, o al 40 per 100 del mateix preu, si ho preveuen els seus estatuts.

Aquest percentatge s'ha de determinar independentment per a cadascun dels processos assenyalats en aquest apartat, en els quals la cooperativa utilitzi productes agraris de tercers.

3. Que les bases imposables de l'impost sobre béns immobles corresponent als béns de naturalesa rústica de cada soci situats en l'àmbit geogràfic a què es refereix l'apartat u no excedeixin els 6.500.000 pessetes.

Si es tracta de cooperatives dedicades a la comercialització i la transformació de productes ramaders, en les quals s'integrin socis titulars d'explotacions de ramaderia independent, en què el volum de les vendes o lliuraments realitzats en cada exercici econòmic, dins o fora de la cooperativa, per cadascun d'aquests socis, exceptuant-ne els ens públics i les societats en el capital social de les quals aquests participin majoritàriament, no superi el límit quantitatiu establert en l'impost sobre la renda de les persones físiques per a l'aplicació del règim d'estimació objectiva singular.

Als efectes de l'aplicació d'aquests límits, quan constin com a socis altres cooperatives o societats o comunitats de béns, les bases imposables o el volum de vendes d'aquestes s'imputen a cadascun dels seus socis en la proporció que estatutàriament els correspongui.

Per excepció s'admet la concurrència de socis les bases imposables o volum de vendes dels quals siguin superiors als indicats, sempre que aquestes magnituds no excedeixin en conjunt el 30 per 100 de les que corresponguin a la resta dels socis.

Art. 10. Cooperatives d'explotació comunitària de la terra.—Es consideren especialment protegides les cooperatives d'explotació comunitària de la terra que compleixen els requisits següents:

1. Que els seus socis siguin persones físiques titulars de drets d'ús i aprofitament de terres o altres béns immobles, susceptibles d'explotació agrària, que cedeixin aquests drets a la cooperativa independentment que hi prestin o no el seu treball. També en poden ser socis altres persones físiques que, sense cedir a la cooperativa drets de gaudi sobre béns, hi prestin el seu treball per a l'explotació en comú dels béns cedits pels socis i dels altres que posseeixi la cooperativa per qualsevol títol.

En qualitat de cedents de drets d'ús i aprofitament, també es poden associar a la cooperativa els ens públics, les societats en el capital social de les quals participin majoritàriament els ens públics, les comunitats de béns i drets, integrades per persones físiques, els aprofitaments agrícoles i forestals, les forests de mancomú i altres institucions de naturalesa anàloga, regides pel dret civil o pel dret foral.

2. Que el nombre de treballadors assalariats amb contracte per temps indefinit no excedeixi el 20 per 100 del total de socis treballadors. Tanmateix, si el nombre de socis és inferior a cinc, es pot contractar un treballador assalariat.

La cooperativa pot contractar treballadors per compte d'altri mitjançant qualsevol altra forma de contractació, sense perdre la seva condició d'especialment protegida, sempre que el nombre de jornades legals realitzades per aquests treballadors durant l'exercici econòmic no superi el 40 per 100 del total de jornades legals de treball realitzades pels socis treballadors.

El còmput d'aquests percentatges s'ha de realitzar de la manera que disposa l'apartat 3 de l'article 8 d'aquesta Llei.

3. Que no es conservin, tipifiquin, manipulin, transformin, transportin, distribueixin, comercialitzin productes d'explotacions alienes en una quantia superior, en cada exercici econòmic, al 5 per 100 del preu de mercat obtingut pels productes que procedeixen de l'activitat de la cooperativa.

Aquest percentatge s'ha de determinar independentment per a cadascun dels processos que assenyalen aquest apartat en els quals la cooperativa utilitzi productes agraris de tercers.

4. Que l'import total de les bases imposables de l'impost sobre béns immobles corresponents als béns de naturalesa rústica de la cooperativa, dividit pel nombre de socis, tant treballadors com cedents de drets d'explotació, no excedeixi els 6.500.000 pessetes.

5. Que cap soci cedeixi a la cooperativa terres o altres béns immobles que excedeixin el terç del valor total dels integrats en l'explotació, llevat que es tracti d'ens públics o societats en el capital de les quals els ens públics participin majoritàriament.

Art. 11. *Cooperatives del mar.*—Es consideren especialment protegides les cooperatives del mar que compleixin els requisits següents:

1. Que associïn persones físiques que siguin pescadors, armadors d'embarcacions, titulars de viviers d'algues o de cetàries, mariscadors, concessionaris d'explotacions de pesca i, en general, persones físiques titulars d'explotacions dedicades a activitats pesqueres.

També en poden ser socis altres cooperatives del mar protegides, les comunitats de béns i drets integrades per persones físiques dedicades a activitats pesqueres, les confraries de pescadors, els ens públics i les societats en el capital social de les quals participin majoritàriament ens públics.

2. Que el volum de les vendes o lliuraments realitzats en cada exercici econòmic, dins o fora de la cooperativa, per cadascun dels socis, exceptuant-ne les confraries de pescadors, els ens públics i les societats en el capital de les quals participin majoritàriament ens públics, no superi el límit quantitatiu establert en l'impost sobre la renda de les persones físiques per a l'aplicació del règim d'estimació objectiva singular.

Als efectes de l'aplicació d'aquest límit, quan figurin com a socis altres cooperatives del mar protegides o comunitats de béns, el volum d'operacions s'imputa a cadascun dels socis en la proporció que estatutàriament els correspongui.

Per excepció, s'admet la concurrència de socis el volum de vendes o lliuraments dels quals superi el límit anteriorment assenyalat, sempre que el total de tots els realitzats per ells no excedeixi el 30 per 100 dels que corresponguin a la resta dels socis.

3. Que en la realització de les seves activitats pesqueres respectin els límits següents:

a) Que les matèries, productes o serveis que la cooperativa hagi adquirit, arrendat, elaborat, produït, realitzat o fabricat per qualsevol procediment, amb destinació exclusiva a les seves pròpies explotacions o a les explotacions dels seus socis, no siguin cedits a tercers no socis, llevat que es tracti dels romanents ordinaris de l'activitat cooperativa o quan la cessió sigui conseqüència de circumstàncies no imputables a la cooperativa.

b) Que no es conservin, tipifiquin, manipulin, transformin, transportin, distribueixin o comercialitzin productes procedents d'altres explotacions, similars als de les explotacions de la cooperativa o dels seus socis, en una quantia superior, per cada exercici econòmic, al 5 per 100 del preu de mercat obtingut pels productes propis, o al 40 per 100 del mateix preu, si ho preveuen els seus estatuts.

Aquest percentatge s'ha de determinar independentment per a cadascun dels processos assenyalats en aquest apartat, en els quals la cooperativa utilitzi productes de tercers.

Art. 12. *Cooperatives de consumidors i usuaris.*—Es consideren especialment protegides les cooperatives de consumidors i usuaris que compleixen els requisits següents:

1. Que associïn persones físiques per tal de procurar-los, en les millors condicions de qualitat, informació i preu, béns el lliurament dels quals no estigui gravat a l'impost sobre el valor afegit al tipus incrementat.

2. Que la mitjana de les retribucions totals dels socis de treball, inclosos, si s'escau, els retorns cooperatius a què tinguin dret, no superi el límit que estableix l'article 8, apartat 2, d'aquesta Llei.

3. Que les vendes efectuades a persones no associades, dins l'àmbit d'aquestes, no excedeixin el 10 per 100 del total de les realitzades per la cooperativa en cada exercici econòmic o el 50 per 100, si ho preveuen els seus estatuts.

4. No són aplicables les limitacions de l'apartat anterior, ni les que estableix l'article 13.10, a les cooperatives que tinguin un mínim de 30 socis de treball i, almenys, 50 socis de consum per cada soci de treball; respecte d'aquests s'ha de complir amb el que estableix l'article 8.3.

CAPÍTOL III

Disposicions comunes

Art. 13. *Causes de pèrdua de la condició de cooperativa fiscalment protegida.*—Es causa de pèrdua de la condició de cooperativa fiscalment protegida incórrer en alguna de les circumstàncies que s'especifiquen a continuació:

1. No efectuar les dotacions al Fons de Reserva obligatori i al d'Educació i Promoció, en els supòsits, condicions i per la quantia exigida en les disposicions cooperatives.

2. Repartir entre els socis els fons de reserva que tinguin caràcter d'irrepartibles durant la vida de la societat i l'actiu sobrant en el moment de la seva liquidació.

3. Aplicar quantitats del Fons d'educació i promoció a finalitats diferents de les que preveu la Llei.

4. Incomplir les normes reguladores de la destinació del resultat de la regularització del balanç de la cooperativa o de l'actualització de les aportacions dels socis al capital social.

5. Retribuir les aportacions dels socis o associats al capital social amb interessos superiors als màxims autoritzats en les normes legals o superar aquests límits en l'abonament d'interessos per demora en el supòsit de reemborsament d'aquestes aportacions o pels retorns cooperatius meritats i no repartits perquè s'han incorporat a un fons especial constituït per acord de l'Assemblea General.

6. Quan els retorns socials siguin acreditats als socis en una proporció diferent dels lliuraments, activitats o serveis realitzats amb la cooperativa o siguin distribuïts a tercers no socis.

7. No imputar les pèrdues de l'exercici econòmic o imputar-les vulnerant les normes que estableixen la Llei, els Estatuts o els acords de l'Assemblea General.

8. Quan les aportacions al capital social dels socis o associats excedeixin els límits legals autoritzats.

9. Participació de la cooperativa, en una quantia superior al 10 per 100, en el capital social d'entitats no cooperatives. No obstant això, aquesta participació pot assolir el 40 per 100 quan es tracti d'entitats que realitzin activitats preparatòries, complementàries o subordinades a les de la cooperativa mateixa.

El conjunt d'aquestes participacions no pot superar el 50 per 100 dels recursos propis de la cooperativa.

El Ministeri d'Economia i Hisenda pot autoritzar participacions superiors, sense pèrdua de la condició de cooperativa fiscalment protegida, en els casos en què es justifiqui que aquesta participació coadjuva al millor compliment dels fins socials cooperatius i no suposa una vulneració dels principis fonamentals d'actuació d'aquestes entitats.

10. La realització d'operacions cooperativitzades amb tercers no socis, fora dels casos permesos en les lleis, així com l'incompliment de les normes sobre comptabilització separada d'aquestes operacions i destinació al Fons de Reserva obligatori dels resultats obtinguts en la seva realització.

Cap cooperativa, sigui quina sigui la seva classe, pot realitzar un volum d'operacions amb tercers no socis superior al 50 per 100 del total de les de la cooperativa, sense perdre la condició de cooperativa fiscalment protegida.

Als efectes de l'aplicació del límit que estableix el paràgraf anterior s'assimilen a les operacions amb socis els ingressos obtinguts per les seccions de crèdit de les cooperatives procedents de cooperatives de crèdit, inversions en fons públics i en valors emesos per empreses públiques.

11. A l'ocupació de treballadors assalariats en un nombre superior al que autoritzin les normes legals per les cooperatives respecte de les quals hi hagi aquesta limitació.

12. L'existència d'un nombre de socis inferior al que prevegin les normes legals, sense que es restableixi en un termini de sis mesos.

13. La reducció del capital social a una quantitat inferior a la xifra mínima establerta estatutàriament, sense que es restableixi en el termini de sis mesos.

14. La paralització de l'activitat cooperativitzada o la inactivitat dels òrgans socials durant dos anys, sense una causa justificada.

15. La conclusió de l'empresa que constitueix el seu objecte o la impossibilitat manifesta de dur a terme l'activitat cooperativitzada.

16. La manca d'auditoria externa en els casos que assenyalin les normes legals.

Art. 14. Circumstàncies excepcionals.—Els delegats d'Hisenda, mitjançant un acord escrit i motivat, poden autoritzar que no s'apliquin els límits que preveuen els articles anteriors, per a la realització d'operacions amb tercers no socis i contractació de personal assalariat, quan, com a conseqüència de circumstàncies excepcionals no imputables a la cooperativa mateixa, aquesta necessiti ampliar les activitats esmentades per un termini i una quantia determinats.

Transcorregut un mes des de la presentació de la sol·licitud sense que s'hagi notificat la resolució expressament a la cooperativa, s'entén atorgada l'autorització.

CAPÍTOL IV

Regles especials aplicables en l'impost sobre societats

SECCIÓ 1a DETERMINACIÓ DE LA BASE IMPOSABLE

Art. 15. Valoració de les operacions cooperativitzades.—1. Les operacions realitzades per les cooperatives amb els seus socis, en l'exercici dels seus fins socials, es computen pel seu valor de mercat.

2. S'entén per valor de mercat el preu normal dels béns, serveis i prestacions que sigui concertat entre parts independents per aquestes operacions.

Quan no es produeixin operacions significatives entre parts independents dins la zona en què, de conformitat amb les normes estatutàries, actuï la cooperativa, el valor de mercat dels lliuraments efectuats pels socis s'ha de determinar rebaixant del preu de venda obtingut per aquesta el marge brut habitual per a les activitats de comercialització o transformació realitzades.

L'import dels avançaments laborals dels socis treballadors i de treball s'ha de calcular d'acord amb les retribucions normals en el mateix sector d'activitat que haurien hagut de percebre si la seva situació hagués estat la de treballadors per compte d'altri.

La cessió de drets d'ús i aprofitament de terres o altres béns immobles a les cooperatives d'explotació comunitària de la terra s'ha de valorar segons la renda usual de la zona per a aquestes cessions.

3. No obstant el que disposa el número anterior, quan es tracti de cooperatives de consumidors i usuaris, habitatge o de les que, de conformitat amb els seus Estatuts, realitzin serveis o subministraments als socis, s'ha de computar com a preu de les corresponents operacions aquell pel qual efectivament s'hagin realitzat, sempre que no sigui inferior al cost d'aquests serveis o subministraments, incloent-hi la part corresponent de les despeses generals de l'entitat. En cas contrari, s'hi ha d'aplicar aquest últim.

Art. 16. Partides que componen la base imposable.—

1. Per a la determinació de la base imposable es consideren separadament els resultats cooperatius i els extracooperatius.

2. Són resultats cooperatius els rendiments determinats de conformitat amb el que preveu la secció següent d'aquest capítol.

3. Són resultats extracooperatius els rendiments extracooperatius i els increments i disminucions patrimonials a què es refereix la secció 3a d'aquest capítol.

4. Per a la determinació dels resultats cooperatius o extracooperatius s'imputen als ingressos d'una o altra classe, a més de les despeses específiques necessàries per a la seva obtenció, la part que, segons criteris d'imputació fonamentats, correspongui de les despeses generals de la cooperativa.

5. Als efectes de liquidació, la base imposable corresponent a un o altre tipus de resultats s'ha de minorar en el 50 per 100 de la part d'aquests que es destini, obligatòriament, al Fons de Reserva obligatori.

SECCIÓ 2a RESULTATS COOPERATIUS

Art. 17. Ingressos cooperatius.—En la determinació dels rendiments cooperatius es consideren com a ingressos d'aquesta naturalesa:

1. Els procedents de l'exercici de l'activitat cooperativitzada realitzada amb els socis.

2. Les quotes periòdiques satisfetes pels socis.

3. Les subvencions corrents.

4. Les imputacions a l'exercici econòmic de les subvencions de capital en la forma que disposa l'article 22 de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats.

5. Els interessos i els retorns procedents de la participació de la cooperativa, com a soci o associat, en altres cooperatives.

6. Els ingressos financers procedents de la gestió de la tresoreria ordinària necessària per a la realització de l'activitat cooperativitzada.

Art. 18. Supòsits especials de despeses deduïbles.—En la determinació dels rendiments cooperatius tenen la consideració de despeses deduïbles les següents:

1. L'import dels lliuraments de béns, serveis o subministraments realitzats pels socis, les prestacions de treball dels socis i les rendes dels béns el gaudi dels quals hagi els socis hagin cedit a la cooperativa, estimats pel seu valor de mercat d'acord amb el que disposa l'article 15, encara que figurin en la comptabilitat per un valor inferior.

2. Les quantitats que les cooperatives destinin, amb caràcter obligatori, al Fons d'educació i promoció, amb els requisits que s'assenyalen a l'article següent.

3. Els interessos meritats pels socis i associats per les seves aportacions obligatòries o voluntàries al capital social i els derivats de retorns cooperatius integrats en el Fons Especial que regula l'article 85.2.c) de la Llei general de cooperatives, sempre que el tipus d'interès no exce-

deixi el bàsic del Banc d'Espanya, incrementat en tres punts per als socis i cinc punts per als associats. El tipus d'interès bàsic que s'ha de prendre com a referència és el vigent en la data de tancament de cada exercici econòmic.

Art. 19. *Requisits del Fons d'educació i promoció.*—1. La quantia deduïble de la dotació al Fons d'educació i promoció no pot excedir en cada exercici econòmic el 30 per 100 dels excedents nets d'aquest.

El Fons s'ha d'aplicar d'acord amb el pla que aprovi l'Assemblea General de la cooperativa.

2. Les dotacions al Fons, així com les aplicacions que requereixi el pla, tant si es tracta de despeses corrents com d'inversions per a l'immobilitzat, s'ha de reflectir separatament en la comptabilitat social, en comptes que indiquin clarament la seva afectació al Fons esmentat.

3. Quan en compliment del pla no es gasti o inverteixi en l'exercici següent al de la dotació la totalitat de l'aprovada, l'import no aplicat s'ha de materialitzar dins el mateix exercici en comptes d'estalvi o en deute públic.

4. L'aplicació del Fons a finalitats diferents de les aprovades dóna lloc, sens perjudici del que disposa l'apartat 3 de l'article 13, a la consideració com a ingrés de l'exercici en què aquella es produeixi de l'import aplicat indègudament.

S'ha de procedir de la mateixa manera respecte de la part del Fons de Reserva obligatori que sigui objecte de distribució entre els socis, sens perjudici del que disposa l'apartat 2 de l'article 13.

5. Al tancament de l'exercici s'han de carregar a un compte especial de resultats del Fons els saldos dels comptes representatius de despeses i disminucions patrimonials, i en particular:

- Les despeses corrents de formació, educació i promoció cultural.
- despeses de conservació, reparació i amortització dels béns de l'immobilitzat afectes al Fons.
- Les pèrdues produïdes en l'alienació d'aquests mateixos béns.

6. De manera anàloga s'han d'abonar al mateix compte els saldos dels comptes representatius d'ingressos i increments patrimonials, i en particular:

- Les subvencions, donacions i ajudes rebudes per al compliment dels fins del Fons.
- Les sancions disciplinàries imposades per la cooperativa als socis.
- Els rendiments financers de les materialitzacions a què es refereix l'apartat 3 anterior.
- Els beneficis derivats de l'alienació de béns de l'immobilitzat afecte al Fons.

7. El saldo del compte de resultats determinats així s'ha de portar al del Fons.

Les partides de despeses, pèrdues, ingressos i beneficis traslladats al compte de resultats del Fons no es tenen en compte per a la determinació de la base imposable de l'impost sobre societats de la cooperativa.

8. El que disposa aquest article és aplicable igualment a qualsevol fons d'una naturalesa i finalitats similars al que regula aquest precepte, encara que rebí una denominació diferent en virtut de la normativa aplicable a aquell.

Art. 20 *Despeses no deduïbles.*—No tenen la consideració de partida deduïble per a la determinació de la base imposable les quantitats distribuïdes entre els socis de la cooperativa a compte dels seus excedents ni l'excés de valor assignat en comptes als lliuraments de béns, serveis, subministraments, prestacions de treball dels socis i rendes dels béns el gaudi dels quals els socis hagin cedit a la cooperativa, sobre el seu valor de mercat determinat de conformitat amb el que disposa l'article 15 d'aquesta Llei.

SECCIÓ 3a RESULTATS EXTRACOOPERATIUS

Art. 21. *Rendiments extracooperatius.*—Per a la determinació dels rendiments extracooperatius es consideren com a ingressos d'aquesta naturalesa:

- Els procedents de l'exercici de l'activitat cooperativitzada quan la realitzin persones no socis.
- Els derivats d'inversions o participacions financeres en societats de naturalesa no cooperativa.
- Els obtinguts d'activitats econòmiques o fonts alienes als fins específics de la cooperativa.

Dins d'aquests s'inclouen els procedents de les seccions de crèdit de les cooperatives, a excepció dels resultants de les operacions actives realitzades amb els socis, dels obtinguts a través de cooperatives de crèdit i dels procedents d'inversions en fons públics i valors emesos per empreses públiques.

Art. 22. *Incrementos i disminucions patrimonials.*—1. Són increments i disminucions patrimonials les variacions en el valor del patrimoni de la cooperativa que es posin de manifest amb motiu de qualsevol alteració en la composició d'aquell, d'acord amb el que disposa la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats.

2. En particular, no es consideren increments patrimonials:

a) Les aportacions obligatòries o voluntàries dels socis i associats al capital social, les quotes d'ingrés i les deduccions en les aportacions obligatòries efectuades pels socis en els supòsits de baixa d'aquests en la cooperativa, destinades al Fons de Reserva obligatori.

b) La compensació per part dels socis de les pèrdues socials que els hagin estat imputades.

c) Els resultats de la regularització dels elements de l'actiu quan ho disposi la llei especial que l'autoritzi.

3. No tenen la consideració de disminució patrimonial les reduccions del capital social per baixa dels socis.

SECCIÓ 4a DEUTE TRIBUTARI

Art. 23. *Quota tributària.*—La suma algebraica de les quantitats resultants d'aplicar a les bases imposables, positives o negatives, els tipus de gravamen corresponents tenen la consideració de quota íntegra quan resulti positiva.

Art. 24. *Compensació de pèrdues.*—1. Si la suma algebraica a què es refereix l'article anterior resulta negativa, la cooperativa pot compensar el seu import amb les quotes íntegres positives dels cinc exercicis següents.

2. Aquest procediment substitueix la compensació de pèrdues que preveu l'article 18 de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, que, en conseqüència, no és aplicable a les cooperatives.

Art. 25. *Deduccions per doble imposició.*—La deducció per doble imposició de dividendes i retorns cooperatius o, si s'escau, per doble imposició internacional, l'han de practicar les cooperatives aplicant el tipus de gravamen que correspongui segons el caràcter cooperatiu o extracooperatiu dels rendiments que originen aquesta deducció.

Si es tracta de retorns cooperatius, cal atènyer-se al que disposa l'article 32 d'aquesta Llei.

Art. 26. *Deducció per creació d'ocupació.*—La deducció per creació d'ocupació que preveu l'article 26 de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, és aplicable en els supòsits i amb els requisits establerts per a cada exercici econòmic i, a més, a l'admissió definitiva, una vegada superat el període de prova, de nous socis en les cooperatives de treball associat o, en general, de socis de treball en qualsevol cooperativa.

SECCIÓ 5a ACTUALITZACIÓ DE LES APORTACIONS SOCIALS

Art. 27. *Actualització de les aportacions socials.*—El balanç de les cooperatives es pot regularitzar en els matei-

xos termes i amb els mateixos beneficiaris que s'estableixin per a les entitats subjectes a l'impost sobre societats, sens perjudici del que estableixen les lleis sobre cooperatives respecte de la destinació del resultat de la regularització del balanç.

En aquest supòsit, no es pot disposar del saldo del compte de passiu representatiu de la regularització realitzada, mentre aquest compte no hagi estat comprovat o hagi transcorregut un any des de la presentació del balanç regularitzat en l'òrgan competent de l'Administració tributària, llevat que la llei de pressupostos que estableixi la vigència d'actualització de balanços estableixi o disposi el contrari.

SECCIÓ 6a RETENCIONS

Art. 28. Retencions.-1. Les societats cooperatives estan obligades a practicar als socis i a tercers les retencions que siguin procedents d'acord amb l'ordenament vigent.

En particular, en el supòsit de socis de cooperatives de treball associat o de socis de treball de qualsevol altra cooperativa, s'han de distingir els rendiments que procedixin del treball personal dels corresponents al capital mobiliari, i es consideren rendiments del treball l'import dels avançaments laborals, en una quantia no superior a les retribucions normals a la zona per al sector d'activitat corresponent.

2. A aquests efectes, s'assimila a dividends la part de l'excedent disponible de l'exercici econòmic que s'acrediti als socis en concepte de retorn cooperatiu.

Tenen la consideració de retorn anticipat les quantitats i els excessos de valor assignats en compte, que es defineixen a l'article 20 com a despeses no deduïbles.

3. La retenció s'ha de practicar tant per les quantitats efectivament satisfetes com per les abonades en compte, des del moment en què siguin exigibles.

Art. 29. Regles especials.-1. Els retorns cooperatius no es consideren rendiments del capital mobiliari i, per tant, no estan subjectes a retenció:

a) Quan s'incorporin al capital social, incrementant les aportacions del soci a aquest.

b) Quan s'apliquin a compensar les pèrdues socials d'exercicis anteriors.

c) Quan s'incorporin a un fons especial, regulat per l'Assemblea General, fins que no transcorri el termini de devolució al soci, es produeixi la baixa d'aquest o els destini a satisfer pèrdues o a realitzar aportacions al capital social.

2. En els supòsits que preveu l'apartat c) anterior, el naixement de l'obligació de retenir es produeix el primer dia assenyalat per a la disposició d'aquest retorn, sota qualsevol de les modalitats esmentades anteriorment, i en relació amb els interessos que, si s'escau, es meritin, en la data assenyalada per a la liquidació d'aquests.

TÍTOL III

Dels socis i associats de les cooperatives

Art. 30. Tractament de determinades partides en l'impost sobre la renda de les persones físiques.-En l'aplicació de l'impost sobre la renda de les persones físiques quan el subjecte passiu sigui soci d'una cooperativa, s'han de tenir en compte les normes següents:

a) Es consideren rendiments del capital mobiliari, els retorns cooperatius que, d'acord amb el que disposen els articles 28 i 29 d'aquesta llei, estiguin subjectes a retenció.

b) No es dedueixen en cap cas per a la determinació de la base imposable les pèrdues socials atribuïdes als socis.

c) Per determinar la quantia de les variacions patrimonials derivades de la transmissió o el reemborsament de les aportacions socials, s'han d'afegir al cost d'adquisició d'aquestes les quotes d'ingrés satisfetes i les pèrdues de les cooperatives que s'han atribuït al soci, de conformitat amb les disposicions de la llei general de cooperatives i, si s'escau, de les comunitats autònomes, i hagin estat reintegrades en metàl·lic o compensades amb retorns de què sigui titular el soci i que estiguin incorporats a un fons especial regulat per l'Assemblea General.

Art. 31. Valoració de les participacions dels socis o associats en les cooperatives als efectes de l'impost extraordinari sobre el patrimoni de les persones físiques.- Als efectes del que disposa l'article 6è, f), de la llei 50/1977, de 14 de novembre, sobre mesures urgents de reforma fiscal, la valoració de les participacions dels socis o associats en el capital social de les cooperatives es determina segons l'import total de les aportacions socials desemborsades, obligatòries o voluntàries, resultant de l'últim balanç aprovat, amb deducció, si s'escau, de les pèrdues socials no reintegrades.

Art. 32. Deducció per doble imposició de dividends.- Els socis de les cooperatives protegides, tant si són persones físiques com jurídiques, gaudeixen, en relació amb els retorns cooperatius, d'una deducció en la quota de l'impost sobre la renda de les persones físiques, o, si s'escau, de l'impost sobre societats, del 10 per 100 dels percebuts. Quan, pel fet de tractar-se d'una cooperativa especialment protegida, aquests rendiments s'hagin beneficiat de la bonificació que preveu l'apartat segon de l'article 34 d'aquesta llei, aquesta deducció és del 5 per 100 d'aquests retorns.

TÍTOL IV

Beneficis tributaris reconeguts a les cooperatives

Art. 33. Beneficis fiscals reconeguts a les cooperatives protegides.- Les cooperatives protegides gaudeixen dels beneficis fiscals següents:

1. En l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, exempció, per qualsevol dels conceptes que hi puguin ser aplicables, llevat del gravamen que preveu l'article 31.1 del text refós aprovat pel Reial decret legislatiu 3050/1980, de 30 de desembre, respecte dels actes, contractes i operacions següents:

a) Els actes de constitució, ampliació de capital, fusió i escissió.

b) La constitució i la cancel·lació de préstecs, fins i tot els representats per obligacions.

c) Les adquisicions de béns i drets que s'integrin en el Fons d'educació i promoció per al compliment dels seus fins.

2. En l'impost sobre societats s'han d'aplicar els tipus de gravamen següents:

a) A la base imposable, positiva o negativa, corresponent als resultats cooperatius s'ha d'aplicar el tipus del 20 per 100.

b) A la base imposable, positiva o negativa, corresponent als resultats extracooperatius s'ha d'aplicar el tipus general.

3. Així mateix, en l'impost sobre societats, gaudeixen de llibertat d'amortització dels elements d'actiu fix nou amortitzable, adquirits en el termini de tres anys a partir de la data de la seva inscripció en el Registre de cooperatives i societats anònimes laborals del Ministeri de Treball i Seguretat Social, o, si s'escau, de les comunitats autònomes.

La quantitat fiscalment deduïble en concepte de llibertat d'amortització, una vegada practicada l'amortització normal de cada exercici en una quantia no inferior a la

mínima, no pot excedir l'import del saldo del compte de resultats cooperatius disminuït en les aplicacions obligatòries al Fons de Reserva obligatori i participacions del personal assalariat.

Aquest benefici és compatible, si s'escau, per als mateixos elements, amb la deducció per inversions que preveu l'article 26 de la Llei 61/1978, de 27 de desembre.

4. Gaudeixen d'una bonificació del 95 per 100 de la quota, i, si s'escau, dels recàrrecs, dels tributs locals següents:

a) Impost sobre activitats econòmiques.

b) Impost sobre béns immobles corresponent als béns de naturalesa rústica de les cooperatives agràries i d'explotació comunitària de la terra.

Als efectes del que preveu l'article 9.2 de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, els ajuntaments han de comunicar anualment a la Direcció General de Coordinació amb les Hisendes Territorials del Ministeri d'Economia i Hisenda la relació de cooperatives que hagin gaudit efectivament d'aquestes bonificacions i l'import total de la despesa fiscal suportada.

Amb les comprovacions prèvies que siguin necessàries, la Direcció General de Coordinació amb les Hisendes Territorials ha d'ordenar les compensacions que siguin procedents amb càrrec a un crèdit ampliable que s'ha de consignar, a aquest efecte, en els pressupostos generals de l'Estat.

5. En l'impost general sobre el tràfic de les empreses, exempció per a les operacions subjectes que realitzin les cooperatives entre si o amb els seus socis, a les Canàries, Ceuta i Melilla.

S'exceptuen d'aquesta exempció les vendes, lliuraments o transmissions de béns immobles.

6. Les operacions de fusió o escissió realitzades per les cooperatives a l'empara del que disposa la Llei 76/1980, de 26 de desembre, gaudeixen dels beneficis fiscals que preveu aquesta Llei en el seu grau màxim.

Art. 34. Beneficis fiscals reconeguts a les cooperatives especialment protegides.— Les cooperatives especialment protegides gaudeixen, a més dels beneficis que reconeix l'article anterior, dels següents:

1. En l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, exempció per a les operacions d'adquisició de béns i drets destinats directament al compliment dels seus fins socials i estatutaris.

2. En l'impost sobre societats, gaudeixen d'una bonificació del 50 per 100 de la quota íntegra a què es refereix l'article 23 d'aquesta Llei.

Art. 35. Cooperatives de segon grau.—1. Les cooperatives de segon grau i ulterior que no incorrin en cap de les circumstàncies que assenyalava l'article 13 d'aquesta Llei gaudeixen dels beneficis fiscals que preveu l'article 33.

2. Les cooperatives de segon grau i ulterior que no incorrin en cap de les circumstàncies que assenyalava l'article 13 d'aquesta Llei i que associïn, exclusivament, cooperatives especialment protegides gaudeixen, a més, dels beneficis fiscals que preveu l'article 34.

3. Quan les cooperatives associades siguin protegides i especialment protegides, a més dels beneficis fiscals que preveu l'article 33, gaudeixen de la bonificació que preveu l'apartat segon de l'article 34, que s'ha d'aplicar, exclusivament, sobre la quota íntegra corresponent als resultats procedents de les operacions realitzades amb les cooperatives especialment protegides.

Art. 36. Unions, federacions i confederacions de cooperatives.—Les unions, federacions i confederacions de cooperatives constituïdes d'acord amb el que disposen les lleis cooperatives gaudeixen dels beneficis tributaris següents:

a) Exempció en l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats per als mateixos actes, contractes i operacions que les cooperatives especialment protegides.

b) Exempció en l'impost sobre societats en els termes que estableix l'article 5, apartat 2, de la Llei 61/1978, de 27 de desembre.

Art. 37. Aplicació dels beneficis fiscals i pèrdua d'aquests.—Les exempcions i les bonificacions fiscals que preveu aquesta Llei s'han d'aplicar a les cooperatives protegides i, si s'escau, a les especialment protegides, sense necessitat d'una declaració administrativa prèvia sobre la procedència del seu gaudi.

La concurrència d'alguna de les circumstàncies tipificades en aquesta Llei com a causes de pèrdua de la condició de cooperativa fiscalment protegida determina l'aplicació del règim tributari general, tenint en compte el que disposa l'apartat 2 de l'article 6 d'aquesta Llei, i la privació dels beneficis de què s'hagi gaudit en l'exercici econòmic en què es produeixi, sens perjudici del que preveu la Llei general tributària sobre infraccions i sancions tributàries i interessos de demora i, en particular, del que disposen els articles 84 i 87, apartat 3, d'aquesta sobre sancions que no consisteixin en una multa.

Art. 38. Comprovació i inspecció.—La Inspecció dels Tributs del Ministeri d'Economia i Hisenda ha de comprovar que concorren les circumstàncies o requisits necessaris per gaudir dels beneficis tributaris que estableix aquesta Llei i practicar, si s'escau, la regularització que sigui procedent de la situació tributària de la cooperativa.

El resultat de les actuacions de la Inspecció dels Tributs s'ha de comunicar a les corporacions locals i comunitats autònomes interessades quan pugui tenir transcendència respecte dels tributs la gestió dels quals els correspongui.

TÍTOL V

De les cooperatives de crèdit

Art. 39. Definició de les cooperatives de crèdit als efectes tributaris.—1. Es consideren com a cooperatives protegides, als efectes d'aquesta Llei, les entitats que, sigui quina sigui la data de la seva constitució, s'ajustin als principis i les disposicions de la Llei 13/1989, de 26 de maig, de cooperatives de crèdit, tant de l'Estat com de les comunitats autònomes que tinguin competència reconeguda en aquesta matèria en els seus respectius estatuts d'autonomia, segons l'àmbit territorial d'actuació de la cooperativa amb els seus socis, sempre que tinguin el domicili en territori nacional i hagin estat inscrites en els registres del Banc d'Espanya, Mercantil i en el corresponent de Cooperatives.

2. No es consideren com a tals, encara que utilitzin aquesta denominació i no hagin estat prèviament desqualificades, les cooperatives de crèdit que hagin estat sancionades per la comissió d'infraccions qualificades de greus o molt greus a la Llei 26/1988, de 29 de juliol, de disciplina i intervenció de les entitats de crèdit, o incorrin en alguna de les circumstàncies que preveu l'article 13 d'aquesta Llei, a excepció de les que preveuen els seus apartats 6, 10 i 13, que, als efectes de la seva aplicació a les cooperatives de crèdit, queden substituïdes per les següents:

a) Quan els retorns siguin acreditats als socis en una proporció diferent de les operacions realitzades amb la cooperativa o siguin distribuïts a tercers no socis. Si hi ha socis de treball no es perd la condició de protegida quan els retorns que se'ls acreditin siguin proporcionals als avançaments laborals percebuts durant l'exercici econòmic.

b) La realització d'operacions actives amb tercers no socis en una quantia superior en l'exercici econòmic al 50 per 100 dels recursos totals de la cooperativa.

No es computen en el dit percentatge les operacions que les cooperatives de crèdit realitzin amb els socis de les cooperatives associades, les de col·locació dels excessos de tresoreria en el mercat interbancari, ni l'adquisició de valors i actius financers de renda fixa per a la cobertura dels coeficients legals o per a la col·locació dels excessos de tresoreria.

c) La reducció del capital social a una quantitat inferior al mínim obligatori que el Govern determini sense que es restableixi en el termini reglamentari o la realització per part de la cooperativa d'operacions o serveis fora del seu àmbit estatutari sense haver realitzat prèviament l'ampliació de capital necessària i la reforma preceptiva de l'Estatut.

Art. 40. Beneficis fiscals reconeguts.—A les cooperatives de crèdit a què es refereix l'article anterior els són aplicables els beneficis fiscals següents:

1. En l'impost sobre societats, la base imposable corresponent als resultats cooperatius es grava al tipus del 26 per 100. La base imposable corresponent als resultats extracooperatius, que s'han de comptabilitzar separatament, es grava al tipus general de l'impost. A aquests efectes tenen la consideració de resultats cooperatius, a més dels assenyalats a la secció 2a del capítol quart del títol II d'aquesta Llei, els procedents de les operacions assenyalades en el segon paràgraf de la lletra b), apartat 2, de l'article 39.

2. Els que preveu l'article 33 que els siguin aplicables per la seva naturalesa i activitats, a excepció dels regulats en els apartats 2 i 3 del precepte esmentat.

DISPOSICIONS ADDICIONALS

Primera.—U. A les societats agràries de transformació inscrites en el Registre General d'aquestes entitats del Ministeri d'Agricultura, Pesca i Alimentació o, si s'escau, de les comunitats autònomes, els és aplicable, llevat del que preveuen els apartats següents, el règim tributari general i, en conseqüència, estan subjectes a l'impost sobre societats.

Dos. Als efectes d'aquest impost, les operacions que les societats agràries de transformació realitzin amb els seus socis es computen pel seu valor de mercat.

S'entén per valor de mercat el preu normal dels béns, serveis i prestacions que seria concertat entre parts independents per aquestes operacions.

No obstant això, quan es tracti de societats agràries de transformació que, d'acord amb els seus estatuts, realitzin serveis o subministraments als socis, es computa com a preu de les corresponents operacions aquell pel qual efectivament s'hagin realitzat, sempre que no sigui inferior al cost d'aquests serveis o subministraments, incloent-hi la part corresponent de les despeses generals de l'entitat. En cas contrari s'hi ha d'aplicar aquest últim.

Tres. Les societats agràries de transformació constituïdes per al compliment dels fins que recull el Reial decret 1776/1981, de 3 d'agost, i inscrites en el Registre general de societats agràries de transformació del Ministeri d'Agricultura, Pesca i Alimentació o, si s'escau, de les comunitats autònomes, gaudeixen dels beneficis fiscals següents:

a) En l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, exempció total per als actes de constitució i ampliació de capital.

b) En l'impost sobre activitats econòmiques, gaudeixen d'una bonificació del 95 per 100 de la quota i recàrrecs corresponents a les activitats que realitzin.

Als efectes del que preveu l'article 9.2 de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, s'ha de procedir segons el que estableix l'apartat 4 de l'article 33 d'aquesta Llei.

c) En l'impost general sobre tràfic de les empreses, gaudeixen d'exempció les operacions subjectes que realitzin les societats agràries de transformació amb els seus socis, a les Canàries, Ceuta i Melilla.

S'exceptuen d'aquesta exempció les vendes, lliuraments o transmissions de béns immobles.

El gaudi d'aquests beneficis, sens perjudici de l'aplicació, en tot cas, del que estableixen els apartats u i dos d'aquesta disposició, queda condicionat al fet que no es produeixi una alteració substancial dels caràcters propis de les societats agràries de transformació, que es mantinguin els requisits necessaris per a la seva inscripció en el dit Registre i que no es vulnerin les normes que les regulen.

En matèria d'aplicació i comprovació dels beneficis fiscals abans esmentats s'ha d'aplicar a les societats agràries de transformació el que disposen els articles 37 i 38 d'aquesta Llei.

Segona.—La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot modificar els tipus tributaris, límits quantitius i percentatges que estableix aquesta Llei, així com les causes de pèrdua de la condició de cooperativa fiscalment protegida.

Tercera.—1. Les cooperatives de treball associat fiscalment protegides que integrin, almenys, un 50 per 100 de socis minusvàlids i que acreditin que, en el moment en què es va constituir la cooperativa, aquests socis estaven en situació de desocupació, gaudeixen d'una bonificació del 90 per 100 de la quota íntegra de l'impost sobre societats durant els cinc primers anys d'activitat social, mentre es mantingui el percentatge de socis esmentat.

2. La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot adequar o suprimir aquesta bonificació segons l'evolució del mercat de treball.

Quarta. Els preceptes que s'assenyalen de la Llei 13/1989, de 26 de maig, de cooperatives de crèdit, queden redactats de la manera que s'indica a continuació:

A) Article sisè. Capital social: 1. El Govern, amb l'informe previ del Banc d'Espanya, ha d'establir la quantia mínima del capital social de les cooperatives de crèdit segons l'àmbit territorial i el total d'habitants de dret dels municipis compresos en aquest àmbit. Així mateix ha de determinar la mesura en què aquest capital hagi d'estar desemborsat.

2. Les cooperatives de crèdit no poden operar fora del seu àmbit territorial, delimitat a l'Estatut, sense haver-lo modificat prèviament i haver ampliat el seu capital social per ajustar-lo al nivell que correspongui. En queden al marge el que disposa l'article quart, número 2, últim paràgraf, i les operacions merament accessòries o instrumentals respecte de l'objecte social.

B) Article setè, número 4, paràgraf primer. Les aportacions s'han de reemborsar als socis en les condicions que s'assenyalin reglamentàriament, però només quan no es produeixi una cobertura insuficient del capital social obligatori, reserves i coeficient de solvència.

C) Article vuitè, número 3. Els beneficis de l'exercici s'han de destinar a cobrir pèrdues d'exercicis anteriors, que no hagin pogut ser absorbides amb càrrec als recursos propis. El saldo creditor del compte de resultats constitueix l'excedent net de l'exercici econòmic i, una vegada deduïts els impostos exigibles i els interessos al capital desemborsat, limitats d'acord amb la legislació cooperativa, l'excedent disponible s'ha de destinar: a) a dotar el Fons de Reserva obligatori, almenys, amb un 20 per 100; b) el 10 per 100, com a mínim, a la dotació del Fons d'educació i promoció, i c) la resta ha d'estar a disposició de l'Assemblea General, que la pot distribuir de la manera següent: retorn

als socis, basat en els criteris estatutaris sobre la qüestió, dotació a fons de reserva voluntaris o anàlegs, que només són disponibles amb l'autorització prèvia de l'autoritat supervisora, i, si s'escau, participació dels treballadors. Tot això, sens perjudici del compliment del coeficient de solvència i de la normativa aplicable als tres primers anys d'existència d'una cooperativa de crèdit.

D) Disposició transitòria primera. Les cooperatives de crèdit han d'adaptar els seus estatuts al que estableix aquesta Llei abans del 30 de juny de 1992, sens perjudici de complir les normes imperatives d'aquesta i del fet que reglamentàriament es puguin establir altres dates per assolir els recursos propis exigibles segons la normativa prudencial, que ha de considerar especialment el supòsit de cooperatives de crèdit d'àmbit local i domiciliades en municipis amb menys de 100.000 habitants.

DISPOSICIONS TRANSITÒRIES

Primera.—Queden exemptes de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, durant un termini de dos anys comptats a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, les operacions de transformació en cooperatives efectuades per les societats agràries de transformació, les societats anònimes laborals i les societats civils i mercantils, en les quals els treballadors siguin titulars, almenys, del 50 per 100 del capital social i cap soci tingui més del 25 per 100 d'aquest capital, efectuades amb els requisits i les condicions que preveu la disposició addicional tercera de la Llei 3/1987, de 2 d'abril, general de cooperatives.

De la mateixa exempció gaudeixen les operacions de transformació en societats cooperatives que, en el mateix termini i d'acord amb la seva legislació específica, realitzin les societats mercantils el capital de les quals sigui propietat exclusiva d'una o diverses cooperatives.

Segona.—Fins a l'entrada en vigor de l'impost sobre activitats econòmiques, la bonificació a què es refereix la lletra a) de l'article 33.4 d'aquesta Llei recau sobre la quota i els recàrrecs de la llicència fiscal d'activitats comercials i industrials.

Tercera.—Les cooperatives que, en la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei, superin els percentatges que estableix l'article 13, apartat 9, paràgraf primer d'aquesta disposen d'un termini de tres mesos per comunicar aquesta circumstància al Ministeri d'Economia i Hisenda, raonant els motius que fan necessari el manteniment d'aquesta participació. Transcorreguts dos mesos des de la presentació de la comunicació sense que s'hagi notificat a la cooperativa una resolució expressa denegatòria, s'entén concedida l'autorització a què es refereix el paràgraf tercer de l'apartat 9 de l'article 13.

Quarta.—Les bases imposables negatives de l'impost sobre societats d'exercicis anteriors pendents de compensació a l'entrada en vigor d'aquesta Llei es compensen, amb la seva transformació prèvia en la quota negativa que resulti d'aplicar el tipus de gravamen de l'exercici de procedència, de la manera que preveu l'article 24 de la mateixa Llei i amb el límit temporal que estableix l'article 18 de la Llei 61/1978, de 27 de desembre.

Cinquena.—El requisit d'inscripció de les cooperatives de crèdit en el Registre Mercantil que preveu l'article 39.1 no és exigible mentre no transcorri el termini que estableix la disposició transitòria primera de la Llei 13/1989, de 26 de maig, de cooperatives de crèdit.

Sisena.—Mentre subsisteixin les circumstàncies a què es refereix la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei 4/1990, de 29 de juny, de pressupostos generals de

l'Estat per al 1990, cal atènyer-se al que disposa la norma esmentada.

DISPOSICIONS FINALS

Primera.—Aquesta Llei entra en vigor el dia de la seva publicació en el «Butlletí Oficial de l'Estat» i té efectes per als exercicis que s'iniciïn a partir de la data expressada.

De la manera disposada al paràgraf anterior queden derogades les disposicions legals i reglamentàries que s'oposin al que disposa aquesta Llei i, en particular, les següents:

Decret 888/1969, de 9 de maig, sobre l'Estatut fiscal de les cooperatives.

Decret 1515/1970, de 21 de maig, pel qual es declara aplicable als grups sindicals de colonització el règim fiscal establert per a les cooperatives del camp.

Reial decret 1855/1978, de 29 de juny, sobre règim fiscal de les cooperatives de segon grau i ulterior.

Articles 13, 11); 19, dos, 3), referit a les cooperatives, en la nova redacció que en fa la Llei 48/1985, de 27 de desembre; 23, u, referit a les cooperatives, i 25, b), u, de la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats.

Ordre de 14 de febrer de 1980, per la qual es dicten normes per a l'adaptació del règim fiscal de les cooperatives a la Llei 61/1978, de 27 de desembre.

Art. 48, l. B), 12, del Reial decret legislatiu 3050/1980, de 30 de desembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

Disposició final 2a del Reial decret 1776/1981, de 3 d'agost, que regula les societats agràries de transformació.

Art. 34, novè, del Decret 3314/1966, de 29 de desembre, pel qual s'aprova el text refós de l'impost general sobre tràfic de les empreses, i article 34, A, novè, del Reial decret 2609/1981, de 19 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre el tràfic de les empreses.

Segona.—U. El Govern, a proposta del ministre d'Economia i Hisenda, ha de dictar les normes necessàries per a l'aplicació i el desplegament d'aquesta Llei.

Dos.—El Govern, a proposta del ministre d'Economia i Hisenda, i, si s'escau, del ministre de Treball i Seguretat Social, ha de dictar les normes necessàries per adaptar les disposicions d'aquesta Llei a les noves classes de cooperatives que es creïn en virtut de les disposicions que conté la Llei general de cooperatives o les respectives lleis autonòmiques.

Tres.—El Govern, a proposta del Ministeri d'Economia i Hisenda, ha de dictar les normes necessàries per a l'adaptació de les disposicions que regulen la tributació sobre el benefici consolidat dels grups de societats, que contenen el títol I del Reial decret llei 15/1977, de 25 de febrer, i el Reial decret 1414/1977, de 17 de juny, a les especialitats de les societats cooperatives que en virtut de les seves regles estatutàries mantinguin relacions de vinculació en l'exercici de les seves activitats empresarials.

Per tant,

Mano a tots els espanyols, particulars i autoritats, que compleixin aquesta Llei i que la facin complir.

Madrid, 19 de desembre de 1990.

JUAN CARLOS R.

El president del Govern,
FELIPE GONZÁLEZ MÁRQUEZ