

NORMA FORAL 9/1997, DE 14 DE OCTUBRE, SOBRE RÉGIMEN FISCAL DE LAS COOPERATIVAS DE BIZKAIA

PREÁMBULO

La importancia que, en la realidad económica del País Vasco, tiene el movimiento cooperativo y el interés que instituciones competentes del Territorio Histórico de Bizkaia han tenido de siempre en su fomento y protección, se puso ya de manifiesto con la promulgación de la Norma Foral 9/1991, de 17 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de Cooperativas, que mejoraba sustancialmente el tratamiento fiscal que para este tipo de entidades se estableció, en el territorio de régimen común, a través de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre.

Sin embargo la modificación de la normativa sustantiva de este tipo de entidades operada por la Ley 4/1993, de 24 de junio, de Cooperativas de Euskadi, unida a la más reciente del Impuesto sobre Sociedades mediante la promulgación de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, hace necesaria la reforma del régimen fiscal de las sociedades cooperativas.

Para ello la presente Norma Foral establece ese régimen fiscal introduciendo ciertas novedades sobre el anterior, algunas de las cuales pueden ser destacadas:

- Se incorporan al grupo de las cooperativas especialmente protegidas, las cooperativas de enseñanza, tanto de padres como de profesores e integrales.
- Se reconoce por primera vez en el ámbito tributario la figura de las cooperativas mixtas, posibilitando de esta forma que puedan acceder a los beneficios que otorga la protección fiscal.
- Se regulan por primera vez en el ámbito tributario las participaciones especiales.
- Se regula el régimen tributario de los grupos de cooperativas.
- Constituye también una importante novedad el beneficioso tratamiento fiscal previsto para las aportaciones destinadas al saneamiento financiero de las cooperativas, así como a la promoción y desarrollo de las mismas, incentivándose de este modo los mecanismos de solidaridad intercooperativa.
- Se suavizan los requisitos para que las cooperativas de nueva creación especialmente protegidas puedan gozar de la reducción de la base imponible prevista en el Impuesto sobre Sociedades.
- Se rompe con el antiguo sistema de diferenciación en el Impuesto sobre Sociedades, entre resultados cooperativos y resultados extracooperativos. Para ello se introduce un sistema de "tipo único", que equipara la estructura liquidatoria del impuesto a la estructura general, con la sustancial disminución de la presión fiscal indirecta que ello supone. De esta forma, también se simplifica la liquidación en el momento de calcular la compensación de pérdidas, sustituyéndose la antigua compensación de cuotas por el régimen general de compensación de bases imponibles, o en el de liquidar el Impuesto cuando se trata de grupos de sociedades cooperativas.
- Esta no diferenciación entre resultados de un tipo y otro, solicitada reiteradamente por las distintas instituciones que asocian a las cooperativas en Euskadi, hace que se modifique el tratamiento fiscal de las dotaciones al Fondo de Reserva Obligatorio y al Fondo de Educación y Promoción Cooperativa (antes fondo de educación y promoción social).
- Se prevé un tipo reducido en el propio Impuesto sobre Sociedades para las pequeñas cooperativas promocionando, de este modo, esta modalidad tan importante de autoempleo en nuestro Territorio Histórico.

TITULO I. NORMAS GENERALES

Artículo 1. Ámbito de aplicación.

1. La presente Norma Foral tiene por objeto regular el régimen fiscal de las Sociedades Cooperativas a las que se aplica la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia en consideración a su función social, actividades y características.

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

Artículo 2. Clasificación de las cooperativas.

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

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

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

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

TITULO II. DE LAS COOPERATIVAS

CAPÍTULO I. DE LAS COOPERATIVAS PROTEGIDAS

Artículo 3. Cooperativas protegidas.

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

CAPÍTULO II. DE LAS COOPERATIVAS ESPECIALMENTE PROTEGIDAS

Artículo 4. Cooperativas especialmente protegidas.

1. Se considerarán especialmente protegidas y podrán disfrutar, con los requisitos señalados en esta Norma Foral, de los beneficios tributarios establecidos en los artículos 25 y 26, las cooperativas protegidas de primer grado de las siguientes:

- a) Cooperativas de trabajo asociado.
- b) Cooperativas agrarias.
- c) Cooperativas de explotación comunitaria.
- d) Cooperativas de consumo.
- e) Cooperativas de enseñanza.

2. En cuanto a las cooperativas de segundo y ulterior grado se estará a lo dispuesto en el artículo 27.

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

Artículo 5. Cooperativas de trabajo asociado.

Se considerarán especialmente protegidas las cooperativas de trabajo asociado que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que asocien principalmente a personas físicas que presten su trabajo personal en la cooperativa para producir e común bienes y servicios para terceros.
2. Que el importe medio de sus retribuciones totales efectivamente devengadas, incluidos los anticipos y las cantidades exigibles en concepto de retornos cooperativos, no excedan del 200 por 100 de la media de las retribuciones normales en el mismo sector de actividad, que hubieran debido percibir si su situación respecto a la cooperativa hubiera trabajadores por cuenta ajena.
3. Que el número de jornadas legales realizadas por trabajadores con contrato de trabajo por cuenta ajena no sea superior al treinta por ciento del total de jornadas legales de trabajo realizadas por los socios trabajadores. Dichos porcentaje podrá superarse cuando las necesidades objetivas de la empresa obligaran a ello, siempre que se produzca por un período que no exceda de tres meses, o cuando exista autorización del Departamento de Justicia, Economía y Trabajo y Seguridad Social correspondiente.

Artículo 6. 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 otras cooperativas agrarias y de explotación comunitaria protegidas, sociedades transformación de las contempladas en la Disposición Adicional primera de esta Norma Foral, entes públicos, sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente entes públicos y comunidades de bienes y derechos reúnan las condiciones del párrafo anterior, integradas, exclusivamente, por personas físicas.

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

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

b) Que no se conserven, tipifiquen, manipulen, transformen, transporten, distribuyan o comercialicen productos procedentes de otras explotaciones, similares a los de las explotaciones de la cooperativa o de sus socios, en cuyo caso, superior, por cada ejercicio económico, al 5 por 100 del precio de mercado obtenido por los productos propios, o al 40 por 100 del mismo precio, si así lo prevén sus estatutos.

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

3. Que las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de cada socio situados en el ámbito geográfico a que se refiere el número 1 anterior, no excedan de 10 millones de pesetas.

Tratándose de cooperativas dedicadas a la comercialización y transformación de productos ganaderos, en las que integren socios titulares de explotaciones de ganadería independiente, que el volumen de las ventas o entregas realizadas en cada ejercicio económico, dentro o fuera de la cooperativa, por cada uno de estos socios, exceptuados entes públicos y las sociedades en cuyo capital social participen éstos mayoritariamente, no supere el límite de 50 millones de pesetas.

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

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

Artículo 7. Cooperativas de explotación comunitaria.

Se considerarán especialmente protegidas las cooperativas de explotación comunitaria que cumplan los siguientes requisitos:

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

En calidad de cedentes de derechos de uso y aprovechamiento podrán, también, asociarse a la cooperativa, los entes públicos, las sociedades en cuyo capital social participen mayoritariamente los entes públicos, las comunidades de bienes y derechos, integradas por personas físicas, los aprovechamientos agrícolas y forestales, los montes en mano común y demás instituciones de naturaleza análoga, regidas por el Derecho Civil.

2. Que el número de trabajadores con contrato laboral no sea superior al 30 por 100 del total de socios de trabajo en la cooperativa.

3. Que el total importe de las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondientes a los bienes de naturaleza rústica de la cooperativa, dividido por el número de sus socios, tanto trabajadores como cedentes de derechos de explotación, no exceda de 10 millones de pesetas.

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

Artículo 8. Cooperativas de consumo.

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

1. Que asocien a personas físicas y, en su caso, entidades u organizaciones que tengan el carácter de destinatario finales, con el objeto de procurarles bienes o servicios, así como la defensa y promoción de los derechos e intere legítimos de los consumidores y usuarios.
2. Que la media de las retribuciones totales de los socios de trabajo, incluidos, en su caso, los retornos cooperativos a que tuvieran derecho, no supere el límite establecido en el número 2 del artículo 5 de esta Norma Foral.
3. Que las ventas efectuadas a personas no socias, dentro de su ámbito territorial, no excedan del 10 por 100 del total de las realizadas por la cooperativa en cada ejercicio económico o del 50 por 100, si así lo prevén sus estatutos.
4. No serán de aplicación las limitaciones del apartado anterior, ni las establecidas en el número 10 del artículo 11 de esta Norma Foral, a aquellas cooperativas que tengan un mínimo de 30 socios de trabajo y, al menos, 50 socios consumo por cada socio de trabajo, cumpliendo respecto de éstos con lo establecido en el número 3 del artículo 5 presente Norma Foral.

Artículo 9. Cooperativas de enseñanza.

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

1. Que desarrollen actividades docentes en sus distintos niveles, etapas, ciclos, grados y modalidades, en cualesqu ramas del saber o de la formación, pudiendo realizar también actividades extraescolares y conexas, así como pre servicios extraescolares complementarios y cuantos faciliten las actividades docentes.
2. Si la cooperativa de enseñanza asocia a los padres de los alumnos, a representantes legales de éstos o a los alumnos, deberá cumplir los requisitos regulados en los números 2 y 3 del artículo 8 de la presente Norma Foral.
3. Si la cooperativa de enseñanza asocia a profesores y a personal no docente y de servicios, deberá cumplir los requisitos previstos en los números 2 y 3 del artículo 5 de la presente Norma Foral.
4. Si la cooperativa de enseñanza tiene el carácter de integral o intersectorial, deberá cumplir los requisitos establecidos en los números 2 y 3 del artículo 5 y 2 y 3 del artículo 8 de la presente Norma Foral.

CAPÍTULO III. DE LAS COOPERATIVAS NO PROTEGIDAS

Artículo 10. Cooperativas no protegidas.

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

CAPÍTULO IV. PÉRDIDA DE LA CONDICIÓN DE COOPERATIVA FISCALMENTE PROTEGIDA

Artículo 11. 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 Cooperativa, en supuestos, condiciones y por la cuantía exigida en la legislación cooperativa que le sea de aplicación.
2. Repartir entre los socios los Fondos de Reserva que tengan carácter de irrepartibles durante la vida de la sociedad o el activo sobrante en el momento de su liquidación.
3. Aplicar cantidades del Fondo de Educación y Promoción Cooperativa 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 actualización de las aportaciones de los socios al capital social.
5. Retribuir las aportaciones de los socios al capital social con intereses superiores a los máximos autorizados en las normas legales o superar tales límites en el abono de intereses por demora en el supuesto de reembolso de las 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 la establecida en la Ley, Estatutos o los acuerdos de la Asamblea General.
7. No imputar las pérdidas del ejercicio económico o imputarlas vulnerando las normas establecidas en la Ley, los Estatutos o los acuerdos de la Asamblea General.
8. Cuando las aportaciones al capital social de los socios excedan los límites legales autorizados.
9. Participar la cooperativa, en cuantía superior al 25 por 100, en el capital social de entidades no cooperativas.

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

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

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

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

10. La realización de operaciones cooperativizadas con terceros no socios, fuera de los casos permitidos en las Leyes.
11. Emplear trabajadores asalariados en número superior al autorizado en las normas legales por aquellas cooperativas respecto de las cuales exista tal limitación.
12. La existencia de un número de socios inferior al previsto en las normas legales, sin que se restablezca en el plazo de doce meses.
13. La reducción del capital social a una cantidad inferior a la cifra mínima establecida estatutariamente, sin que restablezca en el plazo de doce meses.
14. La paralización de la actividad cooperativizada o la inactividad de los órganos sociales durante dos años, sin 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 12. Circunstancias excepcionales.

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

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

CAPÍTULO V. REGLAS ESPECIALES APLICABLES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

SECCIÓN PRIMERA. DISPOSICIONES COMUNES

Artículo 13. Disposiciones comunes.

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

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

SECCIÓN SEGUNDA. DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

Artículo 14. Valoración de las operaciones cooperativizadas.

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

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

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

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

La cesión de derechos de uso y aprovechamiento de tierras u otros bienes inmuebles a las cooperativas de excomunitaria se valorará por la renta usual de la zona para dichas cesiones.

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

Artículo 15. Supuestos especiales de gastos deducibles.

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

1. El importe de las entregas de bienes, servicios o suministros realizados por los socios, las prestaciones de trabajo de los socios y las rentas de los bienes cuyo goce haya sido cedido por los socios a la cooperativa, estimados por su valor de mercado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 anterior, aunque figuren en contabilidad por un valor inferior.
2. El 50 por 100 del importe que se destine, por obligación legal o estatutaria, al Fondo de Reserva Obligatorio.
3. Las cantidades que las cooperativas destinen, con carácter obligatorio, al Fondo de Educación y Promoción Cooperativa, con los requisitos que se señalan en el artículo siguiente.
4. Los intereses devengados por los socios consecuencia de sus aportaciones obligatorias o voluntarias al capital social y aquellos derivados de las dotaciones a los Fondos previstos en el artículo 67.2.b) de la Ley 4/1993 de 24 de Cooperativas de Euskadi, siempre que el tipo de interés no exceda del legal del dinero, incrementado en dos puntos para los socios y cuatro puntos para los socios colaboradores o inactivos. El tipo de interés legal que se tomará como referencia será el vigente en la fecha de cierre de cada ejercicio económico.

No tendrán la consideración de deducibles las cantidades destinadas a retribuir participaciones especiales en cooperativa, cuando éstas hayan sido contabilizadas como capital social.

5. Las cantidades que las cooperativas aporten a las instituciones de cooperación intercooperativa destinadas a saneamiento financiero o a la promoción y desarrollo de cooperativas o de nuevas actividades. Para poder practicar esta deducción será requisito necesario que la Administración tributaria, expresa y previamente a la aportación haya reconocido tal carácter a la mencionada institución, reconocimiento que se efectuará, en su caso, de manera discrecional, en los términos que reglamentariamente se determinen.

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

Artículo 16. Requisitos del Fondo de Educación y Promoción Cooperativa.

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

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

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

Tres. Cuando en cumplimiento del plan no se gaste o invierta en el ejercicio siguiente al de la dotación la totalidad aprobada, el importe no aplicado deberá materializarse dentro del mismo ejercicio en cuentas de ahorro o en Deuda Pública emitida por las Administraciones públicas de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Cuatro. La aplicación del Fondo a finalidades distintas de las aprobadas dará lugar, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 3 del artículo 11, 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 número 2 del artículo 11.

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

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

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

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

Siete. El saldo de la cuenta de resultados así determinado 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.

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

Artículo 17. 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 14 de esta Norma Foral.

SECCIÓN TERCERA. DEUDA TRIBUTARIA

Artículo 18. Deducción para evitar la doble imposición.

La deducción para evitar la doble imposición de retornos procedentes de cooperativas protegidas y especialmente protegidas se practicará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 24 de esta Norma Foral.

Artículo 19. Deducción por creación de empleo.

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

SECCIÓN CUARTA. ACTUALIZACIÓN DE LAS APORTACIONES SOCIALES

Artículo 20. Actualización de las aportaciones sociales.

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

SECCIÓN QUINTA. RETENCIONES Y OTROS PAGOS A CUENTA

Artículo 21. Retenciones y otros pagos a cuenta.

Uno. Las Sociedades Cooperativas vendrán obligadas a practicar a sus socios y a terceros las retenciones que procedan de acuerdo con el ordenamiento vigente así como a realizar los demás pagos a cuenta que resulten procedentes.

En particular, en el supuesto de socios trabajadores de cooperativas de trabajo asociado o de socios de trabajo en 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.

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

Tendrán la consideración de retorno anticipado las cantidades y excesos de valor asignados en cuenta, que se definen en el artículo 17 de esta Norma Foral como gastos no deducibles.

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

Artículo 22. Reglas especiales.

Uno. 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 período de devolución al socio, se produzca la baja de éste o los destine a satisfacer pérdidas o a realizar aportaciones al capital social.

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

TITULO III. DE LOS SOCIOS DE LAS COOPERATIVAS

Artículo 23. Tratamiento de determinadas partidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

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

- a) Se considerarán rendimientos del capital mobiliario, los retornos cooperativos que, conforme a lo dispuesto en artículos 21 y 22 de la presente Norma Foral, estuviesen sujetos a retención.
- b) No se deducirán en ningún caso para la determinación de la base imponible las pérdidas sociales atribuidas a los socios.
- c) Para determinar la cuantía de las variaciones patrimoniales derivadas de la transmisión o el reembolso de aportaciones sociales, se adicionarán al coste de adquisición de éstas, las cuotas de ingreso y periódicas satisfechas y las pérdidas de las cooperativas que habiéndose atribuido al socio, conforme a las disposiciones de la Ley de Cooperativas de Euskadi o de la Ley de Cooperativas, en su caso, hubieran sido reintegradas en metálico o compensadas con retornos de que sea titular el socio y que estén incorporados a un Fondo Especial regulado por la Asamblea General.
- d) No se considerará transmisión o reembolso de las aportaciones de un socio cuando una cooperativa traslade aportaciones en su nombre a otra cooperativa, siempre que se cumplan todos los requisitos siguientes:
 - Que el traslado de la aportación sea debido al desplazamiento de un socio titular a otra cooperativa
 - Que el socio titular no adquiera poder de disposición sobre la aportación social.
 - Que los Estatutos de la cooperativa en la que el socio cause baja obliguen al traspaso de su aportación a la nueva cooperativa a la que se incorpore, sin que el socio pueda obtener ningún tipo de reembolso.
 - Que en la cooperativa receptora quede constancia expresa de los datos que hagan posible la valoración del coste de adquisición de la aportación traspasada, desde el momento en el que el socio se incorporó a la cooperativa de procedencia y, en su caso, a las precedentes.

Artículo 24. Deducción para evitar la doble imposición de retornos cooperativos.

Los socios de las cooperativas protegidas, sean personas físicas o jurídicas, gozarán, en relación con los retornos cooperativos, de una deducción en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o, en su caso, del Impuesto sobre Sociedades, del 10 por 100 de los percibidos. Cuando, por tratarse de una cooperativa especialmente protegida, dichos rendimientos se hayan beneficiado de la bonificación prevista en el apartado 2 del artículo 26 de la Norma Foral, dicha deducción será del 5 por 100 de tales retornos.

TITULO IV. BENEFICIOS TRIBUTARIOS RECONOCIDOS A LAS COOPERATIVAS

Artículo 25. 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 apartado 1 del artículo 29 de la Norma Foral 3/1989, de 23 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, respecto de los actos, contratos y operaciones siguientes:

- a) Los actos de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión.
- b) La constitución y cancelación de préstamos, incluso los representados por obligaciones.
- c) Las adquisiciones de bienes y derechos que se integren en el Fondo de Educación y Promoción para el cumplimiento de sus fines.

2. En el Impuesto sobre Sociedades se aplicará el tipo del 21 por 100.

No obstante, a aquellas cooperativas de reducida dimensión que cumplan con los requisitos previstos en la normativa del Impuesto sobre Sociedades para ser consideradas pequeñas empresas, se les aplicará en el mencionado impuesto el tipo del 19 por 100, en los términos y con las condiciones previstas en la letra b) del apartado 1 del artículo 29 de la

Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades.

3. Asimismo, gozarán, en el Impuesto sobre Sociedades de libertad de amortización los elementos de activo fijo amortizable, adquiridos en el plazo de tres años a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Comercio correspondiente.

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

Este beneficio es compatible, en su caso, para los mismos elementos, con las deducciones por inversiones previstas en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades.

4. Gozarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota y, en su caso, de los recargos en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria.

Artículo 26. Beneficios fiscales reconocidos a las cooperativas especialmente protegidas.

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

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

2. En el Impuesto sobre Sociedades disfrutarán de una bonificación del 50 por 100 de la cuota íntegra.

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

3. En el Impuesto sobre Sociedades, los requisitos para el disfrute de la reducción en la base imponible para empresas de nueva creación previstos en el apartado 2 del artículo 26 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, quedan sustituidos por los siguientes:

a) Que no hayan sido creadas como consecuencia de una operación de fusión, escisión, cesión global del activo y pasivo o aportación de ramas de actividad, tal y como se definen en el capítulo X del título VIII de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Que se generen un mínimo de 10 puestos de trabajo en los seis meses siguientes al inicio de su actividad empresarial y mantengan en ese número el promedio anual de plantilla desde dicho momento y hasta el ejercicio en que venza el derecho a aplicarse la reducción en la base imponible.

c) Que no tributen en régimen de grupos de cooperativas.

Artículo 27. Cooperativas de segundo grado.

Uno. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 11 anterior disfrutarán de los beneficios fiscales previstos en el artículo 25 de esta Norma Foral.

Dos. Las cooperativas de segundo y ulterior grado que no incurran en ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 11 anterior y que asocien, exclusivamente, a cooperativas especialmente protegidas disfrutarán, además, de los beneficios fiscales previstos en el artículo 26 de esta Norma Foral.

Tres. Cuando las cooperativas socias sean protegidas y especialmente protegidas además de los beneficios fiscales previstos en el artículo 25 anterior, disfrutarán de la bonificación contemplada en el número 2 del artículo 26 de esta Norma Foral, que se aplicará, exclusivamente, sobre la cuota íntegra correspondiente a los resultados procedentes de las operaciones realizadas con las cooperativas especialmente protegidas.

Artículo 28. Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas constituidas de acuerdo con lo dispuesto en las leyes de cooperativas gozarán de los siguientes beneficios tributarios:

a) Exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para los mismos

contratos y operaciones que las cooperativas especialmente protegidas.

b) Exención en el Impuesto sobre Sociedades en los términos establecidos en su normativa reguladora.

c) Gozarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota y, en su caso, de los recargos en el Impuesto sobre E Inmuebles correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria.

Artículo 29. Aplicación de los beneficios fiscales y pérdida de los mismos.

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

La concurrencia de alguna de las circunstancias tipificadas en la presente Norma Foral como causas de pérdida o condición de cooperativa fiscalmente protegida determinará la aplicación del régimen tributario general, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 13 de esta Norma Foral, y la privación de los beneficios disfrutados en el ejercicio económico en que se produzca, sin perjuicio de lo previsto en la Norma Foral General Tributaria sobre infracción sanciones tributarias e intereses de demora y, en particular, de lo dispuesto en los artículos 84 y 87.3, de la misma sobre sanciones que no consistan en multa.

Artículo 30. Comprobación e inspección.

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

TITULO V. DE LAS COOPERATIVAS DE CRÉDITO

Artículo 31. Definición de las cooperativas de crédito a efectos tributarios.

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

2. No serán consideradas como tales, aun cuando utilicen esta denominación y no hubieran sido previamente descalificadas, aquellas cooperativas de crédito que hayan sido sancionadas por la comisión de infracciones calificadas de graves o muy graves en la Ley 26/1988, de 29 de julio, de Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito incurran en alguna de las circunstancias previstas en el artículo 11 de esta Norma Foral, con excepción de las contempladas en sus números 6, 10 y 13, que, a efectos de su aplicación a las cooperativas de crédito, quedan sustituidas por las siguientes:

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

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

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

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

Artículo 32. Beneficios fiscales reconocidos.

A las cooperativas de crédito protegidas a que se refiere el artículo anterior les serán de aplicación los siguiente

beneficios fiscales:

1. En el Impuesto sobre Sociedades, se aplicará el tipo del 28 por 100.
2. Los contemplados en el artículo 25 de la presente Norma Foral que les sean aplicables por su naturaleza y actividades, con excepción de los regulados en los apartados 2 y 3 de dicho precepto.

TITULO VI. RÉGIMEN DE LOS GRUPOS DE COOPERATIVAS

Artículo 33. Grupo de sociedades cooperativas.

Uno. Los grupos de sociedades cooperativas que en virtud de sus reglas estatutarias mantengan relaciones de vinculación en el ejercicio de sus actividades empresariales podrán optar por el régimen de los grupos de sociedades previsto en el capítulo IX del título VIII de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, que será aplicable en todo lo que no se oponga a lo dispuesto en esta Norma Foral.

Dos. A los efectos del régimen de los grupos de sociedades, se entenderá por grupo de sociedades cooperativas conjunto formado por una entidad cabeza de grupo y las cooperativas que tengan la condición de socia de aquélla, sobre las que ejerza poderes de decisión en virtud de sus reglas estatutarias.

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

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

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

Artículo 34. Aplicación del régimen de los grupos de sociedades cooperativas.

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

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

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

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

Artículo 35. Eliminaciones.

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

- a) Retornos entre sociedades cooperativas del grupo.

b) Las ayudas económicas que en cumplimiento de las obligaciones asumidas deban prestarse entre sí las sociedades cooperativas del grupo no se considerarán partida deducible ni ingreso computable.

c) Resultados distribuidos por la entidad cabeza de grupo.

Artículo 36. Deduciones y bonificaciones de la cuota íntegra del grupo de sociedades cooperativas.

Uno. La cuota íntegra del grupo de sociedades cooperativas se minorará en el importe de las deducciones y bonificaciones previstas en esta Norma Foral y en el régimen general que le resulten de aplicación.

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

Dos. Para la aplicación de las deducciones para evitar la doble imposición se tendrán en cuenta las especialidades contenidas en la presente Norma Foral.

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

Artículo 37. Pérdida del régimen de los grupos de sociedades cooperativas.

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

Será asimismo causa de pérdida del régimen de los grupos de sociedades la realización, por la entidad cabeza del grupo, cuando no sea sociedad cooperativa, de actividades no comprendidas dentro del objeto exclusivo contemplado en el apartado 2 del artículo 33.

Artículo 38. Retenciones.

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

Artículo 39. Entidad cabeza de grupo.

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

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera. Sociedades agrarias de transformación

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

- En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exención total para la constitución y ampliación de capital.
- En el Impuesto sobre Actividades Económicas disfrutarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota correspondientes a las actividades que realicen.

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

En materia de aplicación y comprobación de los beneficios fiscales antes mencionados se aplicará a las Sociedades Agrarias de Transformación lo dispuesto en los artículos 30 y 31 de esta Norma Foral.

Segunda. Cooperativas de trabajo asociado.

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

Tercera. Modificación de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades.

1. Se añade un nuevo apartado 7 al artículo 33 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, con el siguiente texto:

"7. La deducción para evitar la doble imposición correspondiente a los retornos de las cooperativas especialmente protegidas, se efectuará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 24 de la Norma Foral Régimen Fiscal de las Cooperativas".

2. Se suprimen los apartados 2.c) y 3.a) del artículo 29 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades.

3. Se añaden dos apartados 9 y 10 al artículo 29 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, con la siguiente redacción:

"9. Tributarán al tipo del 28 por 100 las Sociedades Cooperativas de Crédito y las Cajas Rurales.

10. Tributarán al tipo del 21 por 100 las Sociedades Cooperativas fiscalmente protegidas.

No obstante, aquellas cooperativas fiscalmente protegidas de reducida dimensión que cumplan los requisitos previstos en el artículo 49 de esta Norma Foral para ser consideradas pequeñas empresas, aplicarán el tipo del 19 por 100 a la parte de base liquidable comprendida entre 0 y 10.000.000 de pesetas y, en su caso, el tipo del 21 por 100 al resto de base liquidable.

Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, será necesario que mas del 80 por 100 del capital social de entidad pertenezca a personas físicas en la fecha de cierre del ejercicio."

4. Se modifica el primer párrafo del apartado 1 del artículo 39 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, que queda redactado como sigue:

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

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

Las cuotas íntegras negativas de ejercicios anteriores, determinadas al amparo de lo dispuesto en el artículo 23 de la Norma Foral 9/1991, de 17 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas y que, a la entrada en vigor de la Norma Foral, estuvieran pendientes de compensación, podrán ser compensadas con bases imponibles positivas obtenidas en los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos contados a partir del inicio del período impositivo a aquél en el que se determinaron.

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

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

A partir de la entrada en vigor de la presente Norma Foral quedarán derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan o contradigan lo en ella dispuesto y en particular la Norma Foral 9/1991, de 17 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

DISPOSICIONES FINALES

Primera. Entrada en vigor.

Lo dispuesto en la presente Norma Foral será de aplicación para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 enero de 1997.

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

Segunda. Habilitación normativa.

Se autoriza a la Diputación Foral de Bizkaia y al Diputado Foral de Hacienda y Finanzas para dictar cuantas disposiciones sean precisas para el desarrollo y aplicación de la presente Norma Foral.

En Bilbao, a 15 de octubre de 1997